República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-43029249-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 2 de Mayo de 2022

Referencia: TFN Nº 29.437-A Molino Cañuelas SACIFIA c/ DGA s/ Apelación

---

Reunidos los Vocales de la Sala “F”, Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación”, Expte. N° 29.437-A,

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 10/15 vta. se presenta la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I., mediante apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución n° 1662/11 (DE PRLA), que la condena al pago de una multa por comisión de la infracción prevista en el art. 969 del C.A., en relación a las declaraciones juradas de venta al exterior n° 08 001 DJVE 003418 W, 5046 V, 5245 U y 4612 T. En primer término, efectúa una reseña de los antecedentes que dieran origen al dictado de la resolución apelada. Sostiene que la multa aplicada debe dejarse sin efecto por cuanto se encuentra probado que no se puedo cumplir con las exportaciones comprometidas por causales que no le son imputables. Expresa que la DJVE n° 4612 T fue cancelada por el comprador extranjero por cuestiones relacionadas con la difícil coyuntura económica que afectó al sector. Agrega que las DJVE n° 5045 U y 5046 V fueron anuladas por el comprador por desacuerdos comerciales. Manifiesta que las razones por las que no se puedo cumplir con las DJVE son completamente extrañas a su voluntad y contrarias a su interés comercial. Considera que resulta de aplicación los arts. 731 y 902 del C.A. Plantea la nulidad del procedimiento y de la resolución apelada por falta de congruencia y violación del derecho de defensa. Subsidiariamente, solicita la atenuación de la multa, en los términos del art. 916 del C.A. Asimismo, se agravia del cálculo de la multa; entiende que debería haberse aplicado la multa mínima dispuesta en el art. 969 del C.A. (10% del valor de la mercadería no exportada) y no la prevista en el art. 9° de la ley 21.453 (15% de dicho valor). Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que, a fs. 25/27, 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. Expresa que la resolución apelada resulta ajustada a derecho toda vez que la recurrente no ha cumplido con las obligaciones derivadas del régimen de la ley 21.453. Hace reserva del caso federal y solicita se rechace la apelación, con costas.

III.- Que la Actuación SIEGA n° 13289-481-2010/7 se inicia a fs. 1 con el Acta de Denuncia de fecha 22/06/10 y; a fs. 6/8 obra Nota s/n del ONCCA Comercio Exterior. A fs. 9/12, se agregan impresiones de pantalla de consultas de las DJVE n° 08 001 DJVE 003418 W, 5046 V, 5245 U y 4612 T. A fs. 13/14, obra Nota n° 1426/10 de la División Registro de Exportación. A fs. 15, obra la liquidación de la multa. A fs. 16, se dispone la apertura del sumario y la corrida de vista. A fs. 20/22 vta., contesta vista la exportadora. Y finalmente, a fs. 55/58, con fecha 7/04/11, se dicta la Resolución n° 1662/11 (DE PRLA), aquí apelada.

IV.- Que, en primer lugar, la actora solicita se declare la nulidad del procedimiento y de la resolución apelada por falta de congruencia y privación del derecho de defensa en juicio. En relación con ello, advierto que la nulidad planteada por la apelante se encuentra directamente vinculada con los agravios que sustentan la apelación, razón por la cual debe ser tratada con el fondo de la cuestión planteada en autos.

V.- Que a continuación corresponde resolver la cuestión de fondo involucrada en autos.

Que, mediante la resolución apelada en autos se le exige a la firma exportadora el pago de una multa en los términos del art. 969 del C.A. y art. 9° de la ley 21.453.

Que no se encuentra controvertido en autos que, por medio de las declaraciones DJVE n° 08 001 DJVE 003418 W, 5046 V, 5245 U y 4612 T, la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I. se comprometió a la venta de las cantidades de mercadería que se expone a continuación, acogiéndose al régimen de la ley 21.453. Esto implicó que quedara determinado el régimen tributario, la alícuota y la base imponible vigente al momento del registro de las D.J.V.E. y, como contrapartida, el compromiso a exportar la mercadería correspondiente en las cantidades y en los plazos estipulados.

Que tampoco se encuentra discutido el incumplimiento de la exportación de la mercadería amparada por las referidas D.J.V.E. a la fecha de vencimiento de las mismas, esto es al 23/10/08, 11/12/08 y 13/11/08.

Que con fecha 5/09/08, 24/09/08 y 23/10/08 la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I. documentó las declaraciones n° 08 001 DJVE 003418 W, 5046 V, 5245 U y 4612 T, por un total a exportar de 825,5 toneladas, de la mercadería *“Las demás fortificadas con hierro y vitaminas, con adición de aditivos De trigo HARINA DE TRIGO O DE MORCAJO (TRANQUILLÓN).”* y *“A granel, de hasta un 10% embolsado (ley 21.453) Pellets (ley 21.453). Los demás –De trigo SALVADOS, MOYUELOS Y DEMÁS RESIDUOS DEL CERNIDO, DE LA MOLIENDA O DE OTROS TRATAMIENTOS DE LOS CEREALES O DE LAS LEGUMINOSAS, INCLUSO EN “PELLETS”.”*, que ubicó en las P.A. 1101.00.10.190D y 2302.30.90.110N, sin especificación de los destinos.

Que, la situación planteada encuadra en la figura descripta en el art. 969 del Código Aduanero, en cuanto expresamente sanciona con pena de multa al exportador que hubiere optado por el régimen opcional de liquidación de derechos de exportación, previsto en el art. 729 del Código Aduanero y regulado a través de la ley 21.453, y que “...no cumpliere con la exportación en los plazos, forma y condiciones...”.

Que, sentado lo que antecede, corresponde analizar si en el presente caso se configura el supuesto exculpatorio contemplado en el art. 969 del C.A., que describe el art. 731 del mismo cuerpo normativo al establecer que: “Cuando el exportador acreditare fehacientemente que no ha podido exportar en los plazos, formas y condiciones contemplados en el art. 730 por razones de caso fortuito o de fuerza mayor, se podrá prorrogar el plazo correspondiente o exceptuarlo de dicha obligación de exportación”.

Que, en consecuencia, corresponde determinar si las compras canceladas a la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I. por los compradores extranjeros debido a la difícil coyuntura económica del sector constituyó real

impedimento para el cumplimiento de las obligaciones plasmadas en las DJVE, tal como lo alega la actora.

Que de la documentación acompañada por la recurrente como prueba documental, no surge que la firma de trato se haya encontrado comprendida en la causal de excepción a la que hace referencia el art. 731 del C.A. Cabe aquí recordar, que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido, en autos "Urruti de González" del día 1/12/92, que la prueba del caso fortuito está a cargo de quién la invoca (art. 377 del Código Procesal), y requiere la comprobación fehaciente del carácter imprevisible e inevitable del hecho o de los hechos a los que se adjudica la condición de causal de exoneración, lo que en la especie no se ha verificado.

Que la situación descripta por la actora no puede justificar la exclusión de responsabilidad. En efecto, se trata de una circunstancia que no puede considerarse ajena a los riesgos de la actividad empresaria, debiéndose destacar, asimismo, que la recurrente no ha probado ni demostrado que las operaciones pactadas se hubieran tornado de imposible cumplimiento.

Que, en consecuencia, no encontrándose acreditada la imposibilidad de exportar en plazos, formas y condiciones contemplados en el art. 730 del C.A. por razones de caso fortuito o fuerza mayor, y no habiéndose cumplido las exportaciones documentadas en las declaraciones juradas 08 001 DJVE 003418 W, 5046 V, 5245 U y 4612 T P dentro del plazo estipulado, corresponde tener por configurada la infracción prevista en el art. 969 del C.A.

VI.- Que, con relación al monto de la multa impuesta, la actora entiende que correspondía aplicar el porcentaje mínimo de la multa en un 10 % conforme lo establecido en el art. 969 del C.A., antes citado en el apartado V, y no del 15% establecido en el art. 9° de la ley 21.453 que preceptúa: "Las ventas declaradas se darán por cumplidas cuando, dentro del plazo estipulado para la declaración jurada, el exportador hubiese registrado la declaración aduanera de exportación para consumo de por lo menos el noventa por ciento (90%) de la cantidad (peso o volumen) declarada. La Autoridad de Aplicación podrá dar por cumplidas las operaciones o extender los plazos de cumplimiento de las mismas cuando existan causas de incumplimiento no imputables al exportador.

El incumplimiento o la anulación de operaciones correspondientes a las declaraciones de ventas registradas, será sancionado con una multa equivalente al quince por ciento (15%) del valor FOB de venta de la parte incumplida de la declaración, como máximo hasta el noventa por ciento (90%) de la cantidad declarada. Para la conversión de divisas a moneda nacional de curso legal a fin de calcular las multas referidas se tomará el tipo de cambio comprador más alto vigente al día del vencimiento de la declaración jurada".

Que se ha señalado que "ambos tipos infraccionales reprimen la misma conducta: el incumplimiento del compromiso de exportación en los términos y cantidades asumidos. Visto y considerando que en ambas leyes existe un régimen represor previsto para la misma conducta, debemos determinar qué sanción corresponde aplicar al exportador que no exportare al menos el 90 % de la cantidad manifestada en la Declaración Jurada de Venta al Exterior. No existe, entonces, una conducta con pluralidad de tipos, sino una conducta que configura el mismo tipo infraccional definido en dos leyes distintas. Por lo tanto, podemos concluir que no nos encontramos ante un concurso ideal" (Juan Patricio Cotter, "Las Infracciones Aduaneras", 2° ed., Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2011, p. 265).

Que, consecuentemente, visto que en el caso no se configura un concurso ideal, se debe definir qué norma es aplicable al caso, teniendo en cuenta cuál de ellas es posterior en el tiempo y cuál resulta más específica, analizando dicho resultado con el parámetro del principio de la ley penal más benigna.

Que la norma posterior en el tiempo resulta ser el art. 969 del C.A. (BO 28/03/1981) y no el art. 9 de la ley 21.453 (B.O. 11/11/1976); asimismo, cabe mencionar que el Código Aduanero constituye legislación de base, en tanto

que la ley 21.453 consiste en un régimen específico, que debe interpretarse sistemáticamente con aquélla.

Que si bien la norma del Código Aduanero resulta ser posterior en el tiempo, no obstante no es la específica, dicho resultado debe analizarse de todos modos de acuerdo con el principio de la ley penal más benigna, por lo que le asiste razón a la actora en dicho sentido.

Que es dable recordar que "el principio de aplicación de la ley penal más benigna constituye una excepción al principio general tutelado por el art. 18 de la C.N., la Convención Americana de Derechos Humanos, el art. 2 del Código Penal y en los art. 899, 900 y 901 del CA. La excepción resulta plenamente justificada, en primer lugar porque el cambio de la ley al quitar, por ejemplo, carácter delictivo a una acción, evidencia que no existe interés de la sociedad en penar o sancionar esta conducta; evidencia una evolución de las conductas que merecen reproche. Surge claro, entonces, que la nueva ley se aplica a los hechos cometidos con anterioridad a su vigencia si sus disposiciones resultan más benignas y se resuelve también la ultraactividad de la ley anterior para los actos realizados durante su vigencia, cuando es más favorable" (Juan Patricio Cotter, "Las Infracciones Aduaneras", 2° ed., Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2011, p.87).

Que, analizando ambas normas, considero que, a la luz del principio de la ley penal más benigna, se impone la aplicación de la sanción prevista en el art. 969 del C.A. y no la establecida en el art. 9 de la Ley de Exportación de Productos Agropecuarios (conf.: Giambastiani, Juan Pablo, "La exportación de productos agrícolas y la transgresión de la obligación impuesta como condición de un beneficio. Análisis comparativo de las sanciones previstas en el Código Aduanero y en la Ley de Exportaciones Agrícolas", ED, 16/9/2010; Juan Patricio Cotter, "Las infracciones aduaneras", 2° ed., Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2011, ps. 265 y 266; Horacio Félix Alais, "Régimen infraccional aduanero", Marcial Pons Argentina, 2011, ps. 356 y 357; M. A. Alsina, E. C. Barreira, R. X. Basaldúa, J. P. Cotter Moine, H. G. Vidal Albarracín, completado y actualizado por E. Barreira, R. Basaldúa, H. Vidal Albarracín, J. P. Cotter (H), A. Sumcheski y G. Vidal Albarracín (H), "Código Aduanero Comentado", 1° ed., Abeledo Perrot, 2011, t. III, p. 432).

Que, por todo lo expuesto, cabe concluir que la multa aplicada del 15% de la mercadería no exportada no deviene ajustada a derecho, siendo de aplicación la multa mínima del 10% prevista en el art. 969 del CA.

Que conforme surge de fs. 15 de las act. adm., el 90% del total de mercadería no exportada ascendió a 126 tn (DJVE n° 3418 W), 95,4 tn (DJVE n° 5046 V), 71,55 tn (DJVE n° 5045 U) y 450 tn (DJVE n° 4162 T), lo que equivalente a un total de U$S 195.363,00; siendo los tipos de cambio aplicables de $ 3,183, 3,375 y 3,265 al momento de la comisión del hecho (fecha de vto. De las DJVE 23/10/08, 11/12/08 y 13/11/08), el valor del 90% de la mercadería no exportada asciende a un total de $ 638.938,13 (de la suma de $ 200.529,00, $109.471,50, $ 82.103,63 y $ 246.834,00), por lo que el 10% de dicho valor, asciende al importe total de $ 63.893,81 (suma de $ 20.052,90, $ 10.947,15, $ 8.210,36 y $ 24.683,40).

VII.- Que corresponde ahora expedirse sobre el pedido de atenuación de la multa impuesta a la aquí recurrente.

Que si bien las causales invocadas por la actora no pueden encuadrarse dentro de la figura de caso fortuito o fuerza mayor, las cancelaciones de las compras por parte de los compradores extranjeros por causas ajenas a la voluntad de la empresa exportadora, deben ser consideradas como circunstancias atenuantes en los términos de los arts. 915 y 916 del C.A.

Que, en virtud de lo expuesto, considero que resulta ajustado a derecho reducir la condena mínima prevista en el art. 969 del C.A. en un 25%.

Que siendo ello así, y considerando que el 10% del valor en aduana de la mercadería no exportada asciende a la suma total de $ 63.893,81, tal como quedó expuesto en el apartado anterior; corresponde determinar el monto de la multa en la suma de $ 47.920,36.

VIII.- Que, en consecuencia, resulta ajustado a derecho confirmar parcialmente la infracción endilgada por la Aduana, dejando a salvo el criterio asumido por el Dr. Garbarino – por razones de celeridad y economía procesal, y en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala – en relación a la potestad sancionatoria de la Administración, esbozado ya en numerosos precedentes ("Aluar Aluminio Argentino SACI y Otro c/ DGA s/ Apelación", expte. Nº 24.840, del 02/12/13; "Blanco, Eduardo Jorge c/ DGA s/ Apelación", expte. Nº 24.553-A, del 03/12/13 y "Nutribras SA c/ DGA s/ Apelación", expte. Nº 36.507-A, del 06/03/12, entre otros).

Por ello, VOTO por:

Confirmar parcialmente la Resolución n° 1662/11 (DE PRLA), recaída en la Actuación n° 13289-481-2010/7, declarando que la suma en concepto de multa por la mercadería que resulta incursa en la infracción endilgada por la DGA asciende a la suma de CUARENTA Y SIETE MIL NOVECIENTOS VEINTE PESOS CON TREINTA Y SEIS CENTAVOS ($ 47.920,36), conforme los fundamentos expuestos en el Considerando VIII del presente decisorio. Costas por sus respectivos vencimientos.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere en lo sustancial al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, SE RESUELVE:

Confirmar parcialmente la Resolución n° 1662/11 (DE PRLA), recaída en la Actuación n° 13289-481-2010/7, declarando que la suma en concepto de multa por la mercadería que resulta incursa en la infracción endilgada por la DGA asciende a la suma de CUARENTA Y SIETE MIL NOVECIENTOS VEINTE PESOS CON TREINTA Y SEIS CENTAVOS ($ 47.920,36)

. Costas por sus respectivos vencimientos.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y al Dr. Gustavo Zunino (23-05081834-9). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.02 16:41:37 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.02 17:46:24 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.02 17:46:25 -03:00