República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-21049176-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 28 de Febrero de 2024

Referencia: TFN Nº 34.495-A Los Grobo Agropecuaria SA

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala F, Dr. Pablo A. Garbarino y Dr. Christian M. González Palazzo, reunidos a los fines de resolver el expediente **N° 34.495-A**, caratulado **"LOS GROBO AGROPECUARIA SA c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación"**,

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 11/18 se presenta la firma LOS GROBO AGROPECUARIA SA, mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 568, dictada en 21/02/14, en el marco de la actuaciones SIGEA N° 13289-29735-2012, en la cual se la condena al pago de una multa por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el art. 969 del Código Aduanero, en relación a la declaración jurada de venta al exterior Nº 12 001 DJVE 010908 T. Manifiesta que, debido a motivos comerciales, no pudo cumplir con la exportación del 90% de la mercadería declarada en la DJVE y que, en fecha 18/10/2012, puso en conocimiento del servicio aduanero dicha circunstancia, de forma espontánea, sin que la Aduana advirtiera dicho incumplimiento. Por ello, solicita se haga lugar a su pedido de reducción de la multa en los términos del art. 917 C.A. Cita jurisprudencia. Afirma que la demandada ha incurrido en un error respecto al cálculo de la multa, debiendo determinarse la misma sobre el 10% del valor en Aduana en los términos del art. 969 del Código Aduanero, y no el porcentaje previsto en el art. 9 de la ley 21.453, considerando que este accionar atenta contra el principio de la ley penal más benigna. Asimismo, solicita la atenuación de la pena en los términos del art. 916 C.A., considerando que existen motivos suficientes que justifiquen dicho pedido. Como prueba peticiona que se agreguen las actuaciones administrativas. Hace reserva del caso federal, y solicita se dicte sentencia haciendo lugar a lo peticionado en el recurso de apelación, con expresa imposición de costas a la contraria.

II.- Que a fs. 28/35 y vta. la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Niega cada uno de los hechos y derecho invocados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Que en el procedimiento de fiscalización, se constató el incumplimiento de la exportación de la mercadería declarada dentro del plazo establecido por la DJVE. Manifiesta en relación a la multa, que la propia apelante se acogió al régimen previsto por la ley 21.453, y que en consecuencia, el art. 9 de la norma referida fija la sanción por el incumplimiento tipificado por el art. 969 del C.A. Respecto a la solicitud de reducción en los términos del art. 917 C.A., destaca que la autodenuncia efectuada por la recurrente se realizó dos meses después del

vencimiento de la DJVE, por lo que no resulta viable, siendo extemporánea e inoficiosa para ser tenida como eximente de responsabilidad. Y que el apartado 3 del artículo citado excluye la posibilidad de reducción de la pena en casos como el presente. Asimismo, rechaza la aplicación del art. 916 C.A., solicitado por la recurrente. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita que se dicte sentencia confirmando el fallo aduanero, con expresa imposición de costas a la contraria.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-29735-2012 se inician a fs. ½ con la nota de fecha 18/10/2012 presentada por la firma "Los Grobo Agropecuaria S.A.", mediante la cual informa a la Aduana la imposibilidad de cumplir con la DJVE 12 001 DJVE 010908 T, por motivos comerciales. A fs. 11 obra Acta Denuncia N° 12001010066 de fecha 25/10/2012, en la que se deja constancia que la firma apelante se encontraría incursa en la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 969 del Código Aduanero, respecto a la DJVE Nº 12 001 DJVE 010908 T. A fs. 14 se encuentra determinación de la multa minima $841.347,11.- A fs. 15 se dispone la apertura del sumario contencioso en los términos del art. 1090 inc. C del C.A., y se corre vista de todo lo actuado a la imputada, intimando al pago de la multa mínima. A fs. 17 se encuentra constancia de notificación electrónica efectuada con fecha 22/03/2013. A fs. 24/28 la firma efectúa su descargo. A fs. 30/35 se encuentra la Resolución DE PRLA Nº 568 de fecha 21/02/2014 apelada en la especie.

IV.- Que, en cuanto al fondo de la cuestión, no se encuentra controvertido que, mediante la declaración 12 001 DJVE 010908 T, la firma LOS GROBO AGROPECUARIA SA se comprometió a la venta de 4.762 toneladas de granos de maíz ubicado en la PA 1005.90.10.190Y, 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 DJVE y, como contrapartida, el compromiso a exportar la mercadería correspondiente en las cantidades y en el plazo estipulado. Que tampoco se encuentra discutido el incumplimiento de la exportación de la mercadería amparada por la referida DJVE a la fecha de vencimiento de la misma, esto es al 21/09/2012, conforme surge de la impresión de la consulta obrante a fs. 10 del sumario administrativo.

Que la recurrente pone en conocimiento del servicio aduanero, mediante comunicación de fecha 18/10/2012, que se ha visto impedida de cumplir con la cancelación de la DJVE referida, por motivos comerciales.

Efectuada la sustanciación del sumario administrativo, la Dirección General de Aduana mediante la resolución apelada, le exige a la firma exportadora el pago de una multa en los términos del art. 969 del CA y del art. 9 de la ley 21453.

Que la recurrente sostiene en su recurso inicial que no es merecedora de la sanción impuesta, en virtud de haber autodenunciado el incumplimiento de la exportación, de conformidad a lo establecido en el art. 917 del C.A., peticionando la reducción de la multa.

Por su parte, la demandada considera que la multa prevista en el art. 969 del CA no puede ser reducida, en virtud de encontrarse encuadrada en el apartado 3 del art. 917 del CA.

Que corresponde entonces determinar si la aquí recurrente puede acogerse al beneficio de la autodenuncia, preceptuado por el art. 917 del mencionado cuerpo legal.

El art. 917 del CA en cuestión dispone que: *"1.- El importe mínimo de la multa que correspondiere en una infracción aduanera se reducirá en un setenta y cinco por ciento (75%) y, sin necesidad de proceder a la apertura del sumario, aplicará dicha sanción y se dispondrá la pertinente rectificación, cuando el responsable comunicare por escrito la existencia de la misma ante el servicio aduanero con anterioridad a que: "a) éste por cualquier medio lo hubiere advertido; o "b) en el trámite del despacho se hubiera dado a conocer que la*

declaración debiera someterse al control documental o a la verificación de la mercadería. "2.- La reducción de pena procederá aun cuando la comunicación se hiciera con posterioridad al libramiento de la mercadería, siempre que no hubiere en curso un proceso de inspección aduanera o impositiva y el servicio aduanero pudiere constatar la inexactitud, en los plazos y con las formalidades que establezca la reglamentación. "3.- La reducción de pena no procederá en los supuestos en los cuales la infracción consistiera en el mero incumplimiento de los plazos acordados para la realización de determinadas destinaciones u operaciones".

Que, conforme surge del expediente administrativo, la accionante se acogió al régimen opcional establecido por el art. 729 del CA, el cual le permite al exportador calcular los tributos aduaneros a la fecha en que se perfecciona la compra-venta de la mercadería agraria y, de este modo, obtener una certeza del costo de la operación celebrada, con la obligación de exportar dicha mercadería en los plazos, formas y condiciones establecidos en el art. 730 del C.A.

Que el art. 730 del CA establece que: "*Cuando hubiere optado por el régimen previsto en el artículo 729, el exportador deberá, una vez registrado el contrato y dentro de los plazos que al efecto se establecieren, cumplir con la respectiva exportación. Se considerará que se ha cumplido con la exportación cuando la misma comprendiere por lo menos a un NOVENTA (90%) por ciento de la cantidad, peso o volumen declarados en el contrato registrado, de acuerdo a la especie de mercadería de que se tratare."*

Que, en el mismo sentido, el art. 9 de la ley 21.453, bajo cuyo régimen se realizó la operación, establece que "*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..."*.

Que en este orden de ideas el art. 969 del CA impone la sanción al que "*no cumpliere con la exportación en los plazos, forma y condiciones contempladas..."*.

Que podemos observar que el incumplimiento de cualquiera de los dos requisitos que surgen de las normas citadas – exportar dentro del plazo establecido al menos el 90% de la mercadería – conlleva el incumplimiento al régimen de las DVJE.

Que, por lo expuesto, y en concordancia con el citado apartado 3 del art. 917 del CA, en el caso de marras no procede la reducción de pena establecida en el artículo mencionado, en cuanto la infracción al régimen quedó configurada por la falta de exportación de la mercadería declarada con anterioridad al vencimiento del plazo otorgado por el régimen, quedando encuadrada en el supuesto de exclusión contemplado en el citado artículo.

V.- Que, en consecuencia, resulta ajustado a derecho confirmar 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).

VI.- Ahora bien, conforme surge del sello/cargo obrante a fs. 1/2 del expediente administrativo, la firma exportadora comunicó al servicio aduanero el incumplimiento de la declaración 12 001 DJVE 010908 T, con fecha 18/10/2012.

Que el plazo para cumplir con la exportación de, al menos, el 90% de la mercadería amparada por la DJVE

involucrada vencía el 21/09/2012, conforme surge de la impresión de pantalla de la consulta de DJVE glosada a fs. 10 del sumario administrativo; entonces, la recurrente comunicó el incumplimiento de la DJVE con posterioridad al vencimiento del plazo establecido para exportar, precisamente dos meses después.

Que cabe mencionar que no existe constancia alguna que el servicio aduanero, en el plazo mencionado anteriormente, haya realizado labor alguna respecto del incumplimiento de la operación en cuestión, en cuanto efectivamente se advierte que el expediente administrativo se ha originado con la comunicación realizada por la aquí recurrente.

Que la presentación espontánea de la actora, si bien no encuadra en los términos del art. 917 CA, sí debe ser considerada como circunstancia atenuante en los términos de los arts. 915 y 916 del C.A.

VII.- Por último, corresponde expedirme respecto a los agravios formulados por la actora en relación al monto de la multa impuesta. La recurrente entiende que corresponde aplicar el porcentaje mínimo de la multa en un 10% conforme lo establecido en el art. 969 del CA y no el 15% establecido en el art. 9 de la ley 21453. Afirma que la Aduana efectúa una discriminación no dispuesta por la normativa, en cuanto imputa la infracción prevista en el art. 969 CA solo respecto a la tipificación, pero aplica la multa del 15% prevista por el art. 9 ley 21.453, por mera conveniencia recaudatoria. Ello resulta una ilegítima interpretación y aplicación de las normas, atentanto contra el principio de la ley penal más benigna, vigente en materia penal.

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, 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 corresponde señalar que la norma posterior en el tiempo resulta ser el art. 969 del CA (BO 28/03/1981) y no el art. 9 de la ley 21.453 (B.O. 11/11/1976), y 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.

Si bien la norma del Código Aduanero resulta ser posterior en el tiempo, no obstante no es la específica, lo cual debe analizarse conforme el principio de la ley penal más benigna, por lo que le asiste razón a la actora en dicho sentido.

Que, efectivamente, por aplicación del principio de especialidad o "ley penal más benigna" – en los términos del art. 861 del CA – la conducta llevada a cabo por la recurrente debe encuadrarse en el tipo previsto por el art. 969 del C.A., el cual prevé una multa que puede ser graduada del 10% al 20% del valor en aduana de la cantidad, peso o volumen de la mercadería no exportada.

Que teniendo en cuenta lo expresado con anterioridad, considero que resulta ajustado a derecho reducir la condena mínima prevista en el art. 969 del CA en un 10%.

Que siendo ello así, considerando que el 90% de la mercadería no exportada corresponde a 4.762 TN, que el precio oficial asciende a USD 286.- y, siendo el tipo de cambio 4,5760 (conforme surge de fs. 14 de las actuaciones administrativas), el porcentaje del 10% asciende a la suma de $560.898,07, por tanto corresponde disminuir el monto de la multa a dicha suma.

Por ello, **VOTO** por:

1) Confirmar parcialmente la Resolución N° 568/14 (DE PRLA), recaída en la actuación 13289-29735-2012, declarando que la suma en concepto de multa asciende a la suma de QUINIENTOS SESENTA MIL OCHOCIENTOS NOVENTA Y OCHO CON 07/100 ($ 560.898,07), conforme al fundamento expuesto en el Considerando VII del presente decisorio.

2) Costas según los respectivos vencimientos, los que estiman en un 34% a cargo del Fisco y en un 66% a cargo de la actora.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, **SE RESUELVE**:

1) Confirmar parcialmente la Resolución N° 568/14 (DE PRLA), recaída en la actuación 13289-29735-2012, declarando que la suma en concepto de multa asciende a la suma de QUINIENTOS SESENTA MIL OCHOCIENTOS NOVENTA Y OCHO CON 07/100 ($ 560.898,07), conforme al fundamento expuesto en el Considerando VII del presente decisorio.

2) Costas según los respectivos vencimientos, los que estiman en un 34% a cargo del Fisco y en un 66% a cargo de la actora.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y al Dr. Hernán Leonardo Cancellieri (20-24592191-9). 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 - GDE
Date: 2024.02.28 12:47:02 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.28 13:31:45 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.28 13:31:45 -03:00