**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2023-109820217-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 18 de Septiembre de 2023

**Referencia:** Expte. Nº 34.345-A ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA. (Sentencia)

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **"ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA. c/ D.G.A. s/recurso de** apelación", expediente **Nº 34.345-A**,

**El Dr. Miguel N. Licht dijo:**

**I.-** La firma ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 36/2014 (AD SALO) dictada en la Actuación Nº 12517-1574-2008 (SC 57-4/2009), mediante la cual se la condena al pago de una multa de $ 66.344,93, por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 inc. c) del C.A. en relación al P.E. Nº 08 057 IC65 000128 B. Explica que al oficializar la destinación cuestionada, declaró una condición de venta equivocada debido a un error administrativo, pero una vez percatada del error, presentó una multinota en la Aduana informándolo. Manifesta que la inexactitud era comprobable de la simple lectura de la declaración, por lo que no corresponde sanción de acuerdo a lo dispuesto en el art. 959 del C.A.. Subsidiariamente solicita la aplicación del instituto de la autodenuncia previsto en el art. 917 del C.A..

**II.-** La representación fiscal contesta a fs. 20/24 el traslado conferido. Luego de hacer una negativa genérica, se explaya sobre los actuados aduaneros. Entiende que los dichos de la recurrente no son eximentes de su responsabilidad y se encuentra configurada la infracción aduanera enrostrada, basado en el esquema de responsabilidad del Código Aduanero que radica en el castigo del incumplimiento de los deberes impuestos por el ordenamiento.

**III.-** A fs. 48 se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a esta Sala G, que los pasa a sentencia, a fs. 52.

**IV.-** La Actuación N° 12517-1574-2008, se inicia a fs. 1/2 con el Acta de denuncia y la Nota Nº 487/08

("V") del 12/09/2008. A fs. 3/7 obran copias autenticadas de la destinación Nº 08 057 EC65 000128 B, Factura Comercial Nº 2008-A-022-2, B/L Nº 2, Póliza de Seguro Nº 07806411/9694 y Nota de débito. A fs. 9/10 se resuelve aperturar sumario contencioso y correr vista de lo actuado a Asociación de Cooperativas Argentinas S. A., que es contestada a fs. 17/18, acompañando copia de la multinota presentada (fs. 25). A fs. 33/34 obra el Dictamen Nº 12/2014 y a fs. 37/39 se dicta la Resolución Nº 36/2014 (AD SALO), apelada en autos.

**V.-** Corresponde resolver si la Resolución N° 36/2014 (AD SALO), en cuanto condenó a ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA al pago de una multa de $ 66.344,93, por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 ap. 1 inc. c) del C.A., se ajusta a derecho.

El art. 954 del Código Aduanero en su ap. 1 establece que: *"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: c) el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere…".*

Ello así, el tipo infraccional previsto por la norma transcripta no exige que el efecto lesivo se efectivice sino que basta la mera posibilidad de su existencia para que se configure la figura por ella prevista.

El servicio aduanero imputó a la aquí actora la comisión de la infracción indicada, en virtud de haber declarado en la destinación cuestionada, la condición de venta "CIF", cuando surge de la Factura Comercial que la condición de venta era "CFR". La recurrente reconoce que ello se debió a un error administrativo, entiende que resulta de aplicación lo dispuesto en el art. 959 del C.A. y, subsidiariamente, solicita la aplicación del instituto de la autodenuncia, teniendo en cuenta la multinota presentada el 12/09/2008.

**VI.-** En tales condiciones, corresponde tratar la solicitud de la recurrente en relación a la aplicación del art. 959 del C.A..

La actora alega haber cometido un error en lo declarado en el P.E. Nº 08 057 IC65 000128 B, pero sostiene que esa declaración errónea nunca pudo haber pasado inadvertida para la aduana y plantea por ello la aplicación del art. 959 inc. a) del C.A..

Cabe recordar que el art. 959 inc. a) del mencionado cuerpo normativo establece que: *"En cualquiera de las operaciones o de las destinaciones de importación o de exportación, no será sancionado el que hubiere presentado una declaración inexacta siempre que mediare alguno de los siguientes supuestos: a) la inexactitud fuere comprobable de la simple lectura de la propia declaración..."*.

En efecto, a partir de la lectura de dicho artículo considero que lo argumentado por la actora en base a que la inexactitud era imposible de pasar desapercibida para el servicio aduanero no puede prosperar. El **art. 959 inc. a) del C.A.** sólo excluye de sanción a las **inexactitudes que surgieran de la propia declaración comprometida**, **lo que no ocurre en la presente causa**, en que hubo que recurrir a la factura comercial para comprobarla.

Asimismo, y por las mismas razones, entiendo equivocado el razonamiento planteado en cuanto a que el error no podría haber pasado inadvertido de la comparación entre el Permiso de Embarque y la Factura Comercial, por el hecho de que son dos declaraciones completamente distintas, no encuadrando por lo tanto dentro de la causal de exculpación analizada. En esta línea se ha expedido la C.S.J.N. en los autos "Frimetal S.A. y otros c/ AFIP s/Impugnación de deuda" (23/03/2010).

**VII.-** Así las cosas, atento las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, corresponde recordar que a través del **Permiso de Embarque Nº 08 057 IC65 000128 B**, oficializado el **11/09/2008**, se exportaron **7.000 toneladas** de mercadería de la P.A. 3102.10.10.000U "Con un contenido de nitrógeno superior al 45% en peso - Urea, incluso en disolución acuosa ABONOS MINERALES O QUÍMICOS NITROGENADOS", consignando como condición de venta: **"CIF"** (Costo, seguro y flete). Asimismo, conforme lo facturado y la restante documentación complementaria que obra en copia a fs. 3/7 de las actuaciones administrativas, la condición de venta correspondiente es **"CFR"** (costo y flete). En el marco descripto, considero que la declaración comprometida efectuada por la recurrente, resultó inexacta pues **se comprobó una diferencia entre el importe declarado en el P.E. (CIF) y el indicado en la factura comercial (CFR)**, que de pasar inadvertido **pudo producir el egreso hacia el exterior de un importe distinto del que efectivamente correspondía**, configurándose en autos la declaración inexacta tipificada por el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A..

**VIII.-** En relación a la solicitud de la actora, respecto a la aplicación del instituto de la autodenuncia previsto en el art. 917 del C.A., advierto que su presentación (ver copia obrante a fs. 25 de las act. adm.) fue realizada el mismo día en que el servicio aduanero advirtió el error y elevó la denuncia correspondiente **(Nota Nº 487/08 ("V") del 12/09/2008** de fs. 2 de las act. adm.).

También debo poner de relieve, que ya se había otorgado canal naranja a la destinación (correspondiendo, por lo tanto, control documental de la operación).

El fundamento del instituto en análisis tiene una explicación: el servicio aduanero valora la colaboración que se le preste para detectar errores "durante o mientras" una operación aduanera se encuentra realizando, sin que hasta el momento de esa colaboración aquellos no se hubieran detectado, ni la operación hubiera comenzado a ser controlada, verificada o inspeccionada. Una vez que el error fue detectado, la colaboración del interesado no tiene el premio fijado en el art. 917.

Por todo lo anterior, entiendo que no procede otorgar a la presentación efectuada por la actora en fecha 12/09/2008 (ver copia simple obrante a fs. 25 de las actuaciones administrativas), los efectos previstos en el art. 917 del C.A.. y, en consecuencia, corresponde confirmar la Resolución N° 36/2014 (AD SALO) dictada en la Actuación Nº 12517-1574-2008, en cuanto impone multa a la actora por la comisión de la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1, incisos c) del C.A.

Por ello, **VOTO POR:**

Confirmar la Resolución N° 36/2014 (AD SALO) dictada en la Actuación Nº 12517-1574-2008, con costas.

**La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:**

Adhiero al voto precedente.

**El Dr. Horacio J. Segura dijo:**

Adhiero al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Confirmar la Resolución N° 36/2014 (AD SALO) dictada en la Actuación Nº 12517-1574-2008, con costas.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.09.15 11:40:47 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.09.15 18:49:41 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.09.18 12:14:17 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.09.18 12:14:47 -03:00