Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-29958286-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 21 de Marzo de 2024

Referencia: Expte. Nº 32.258-A REPICKY S.A. (Sentencia)

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel N. Licht, Horacio J. Segura, y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **“Repicky S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación”; Expediente N° 32.258-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 20/29vta, la firma exportadora recurre el acto administrativo sancionador por el que se le condena al pago de una multa por encontrarla incursa en infracción al art. 954 ap. a) y c) del CA. En el caso se le enrostra no haber aportado documentación alguna de donde surja el cumplimiento de la Resolución Gral. 1281/02 y la Comunicación A 3493 del BCRA, omitiéndose el ingreso de divisas correspondiente a la operación de exportación realizada.

II.- En su presentación recursiva, el encartado no niega el incumplimiento del ingreso de divisas. Sin embargo, en su entendimiento de la cuestión plantada, asevera que la comprobación de ese extremo no amerita el encuadramiento de su conducta en la falta atribuida por el servicio aduanero. Cuestiona la causa del acto administrativo recurrido, dado que no habría señalado diferencia alguna entre lo declarado y lo verificado y, conforme lo asevera, pretende fundarse la imputación en la falta de cobro de la operación. A continuación, agrega que en el caso no se verifica perjuicio fiscal a poco que se repare que ningún cargo se hizo por el supuesto cobro indebido de reintegros a la exportación. Respecto de esto último, hace notar que los estímulos a la exportación son recepcionados mediante un procedimiento administrativo que se encuentra automatizado y en el que no es requerida su intervención activa. A mayor abundamiento, plantea la incompetencia del ente aduanero en desmedro de la competencia privativa de las autoridades del BCRA para castigar las infracciones a las reglas que rigen las operaciones de cambio.

III.- A fs. 39/45, el representante fiscal refiere que su intervención en esta causa no tiene un objeto meramente recaudatorio, pues su actividad no es motivada por el contralor de la falta de ingresos de las divisas, sino que, su propósito eminente, es velar por el cumplimiento de las disposiciones aduaneras en cuanto exigen a los responsables realizar sus operaciones en cumplimiento del mandato de veracidad.

IV.- A fs. 50 se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a consideración de la Sala “G”, que los llama a sentencia a fs. 54.

V.- Sentado lo que antecede, pareciera que ha quedado claro que el responsable no ingreso las divisas a las que estaba obligado en razón de la operación de exportación. También esta fuera de discusión que era condición indispensable para gozar de los beneficios del reintegro que el responsable cumpliese con la exigencia de liquidación de divisas. El hecho de no hacerlo es causa suficiente para que el fisco demande la devolución de los beneficios cobrados en contravención a la normativa aplicable. Del mismo modo, a estas alturas, está superada la discusión relativa a la competencia del servicio aduanero en relación a los casos en que mediante una declaración inexacta puede llegar a producirse un daño al erario público por el menor ingreso de divisas.

VI.- En ese estado de cosas, el problema que presenta el acto administrativo recurrido y, por eso adelanto que debe dársele la razón al recurrente, es que no hay posibilidad alguna de encuadrar la conducta reprochada en la figura infraccional endilgada si es que no ha mediado una declaración inexacta. Manifiestamente la falta de ingreso de divisas excede el marco de la conducta prevista en el 954 del C.A. En ese sentido, téngase presente que no estamos ante un caso en el que se detectó una subfacturación de la exportación y, como consecuencia, de esa falsa declaración entra a jugar la figura de la infracción inexacta. Es que, en efecto, a nadie escapa la doctrina del precedente “Bunge y Born” de 1988 en donde se puso de resalto que la función del organismo aduanero consiste en ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías, más lo cierto es que en el ámbito sancionatorio no se puede extender las figuras infraccionales y castigar con discreción absoluta.

VII.- En las condiciones indicadas, debe recordarse que el derecho administrativo sancionador jamás puede apartarse de principios elementales básicos que rigen a los delitos. Como ya expresé en otras oportunidades, no porque exista una relación de género a especie, sino por la simple circunstancia de que, teniendo propósito retributivo, aunque pudiere ser secundario, nunca el objeto del acto administrativo puede desatender a la finalidad del legislador si quiere guardar proporción entre la causa, el objeto y la finalidad, y no ser censurado. Es conveniente hacer notar, en esa inteligencia, que la garantía de tipicidad no goza de protección en el ámbito administrativo sancionador. Es que, en efecto, tratándose de materias que presenten contornos o aspectos tan peculiares, distintos y variables, que al legislador no le sea posible prever anticipadamente la manifestación concreta que tendrán en los hechos, no puede juzgarse inválido, en principio, el reconocimiento de atribuciones que queden libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo. Por ello es que la mera indeterminación en el tipo sancionatorio administrativo no implica violación del principio de legalidad ya que no comporta, en sí misma, la habilitación implícita al órgano sancionador para llenarlo con el contenido que le dicte su libre y cambiante arbitrio, sino que se encuentra constreñido por el principio de razonabilidad. Como bien explica el juez Petracchi en materia penal, se debe ser más exigente y fijar criterios más rígidos, por imperio de plausibles reglas propias de ese derecho (e.g. mandato de determinación, prohibición de analogía in malam parte, mandato de certeza, etc.), que se traducen en el requerimiento de que sean expresados en la decisión los fundamentos del procedimiento de subsunción, método tradicionalmente considerado como reaseguro del principio de legalidad[1]. Como se advertirá, mientras que para comprobar si un hecho posee todas las características que la ley fija para que exista un delito, es menester hacer un silogismo; en cambio, en el derecho administrativo sancionador resulta legítimo recurrir al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, lo que significa ir a otro método

completamente disímil cuál es el de la ponderación. Como una consecuencia de esta doctrina, mientras que, para una adecuada aplicación de la ley pena se requiere que la conducta esté determinada en forma precisa para poder llevar a cabo el proceso de subsunción, en cambio, para que un hecho se convierta en falta administrativa, no es necesaria una acabada determinación de los elementos que componen la conducta sancionable. Así lo tiene establecido nuestra jurisprudencia, pudiendo citar, entre otros, el caso Colegio de Escribanos, en donde se precisó que el conocimiento de lo ilícito no debía determinarse en abstracto sino a partir de las circunstancias particulares. Es consecuencia de aquella posición que se alumbró que ha de atenderse a las características concretas de los destinatarios de las normas.

VIII.- En ese orden de ideas, si bien el precepto sancionador administrativo examinado debe ser interpretado, no desde una perspectiva penal, sino con la inteligencia adecuada a los mandatos de derecho aduanero (fallos: 322:355), sobre estos rieles no es posible adjudicar un sentido a la norma que no tiene en el marco de una razonable interpretación legal, habida cuenta de que, efectivamente, la integración material de la infracción prevista en el art. 954 inc. c), está dada por la concurrencia de la inexactitud que revela la declaración comprometida y las diferencias comprobadas -de calidad, cantidad, valor- mediante la revisión o el control de los documentos emitidos y la verificación de las mercaderías respectivas (en este sentido Sala II CNACAF, in re: «Siderca SAIC y Carlos F. Kohler (Desp. A) (TF 8408-A) c. ANA», expte. nro. 10.435/97 del 23 de diciembre de 1999) y que la declaración inexacta hubiera podido producir un ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe distinto del que correspondía. De lo que se sigue, en consecuencia, que, si en sub examine, uno de los requisitos objetivos no concurre, ello significa que no se ha configurado la infracción contenida en el art. 954 del CA y, en este contexto, se debe tener especialmente en cuenta que la imputación formulada por el servicio aduanero no concierne de manera estricta a una deficiencia, omisión o vicio en la declaración, sino en la configuración de una circunstancia (la falta de ingreso de las divisas), Por todo ello, no cabe más que concluir que no se ha verificado una declaración inexacta encuadrable en el art. 954 del CA, porque la tipificación del ilícito atribuido requiere la discordancia entre la declaración formulada ante la Aduana y el resultado de la comprobación y ello no se ha configurado en autos, todo lo cual, desde esta óptica, es claro que le asiste razón al apelante en su planteo.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1) Revocar la Resolución DE PRLA N° 4101/2007, dictada en las Actuaciones N° 14829-30-2009 por el Sr. Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros.

2) Costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

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

1) Revocar la Resolución DE PRLA N° 4101/2007, dictada en las Actuaciones N° 14829-30-2009 por el Sr. Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros.

2) Costas a la vencida.

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

1 CS. Navarro, Rolando Luis y otros s/ homicidio culposo.. N.107.XXXIV.09/08/2001. Fallos: 324:2133

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.03.19 15:28:23 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: 2024.03.20 09:45:28 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: 2024.03.21 14:25:58 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 - GDE
Date: 2024.03.21 14:27:04 -03:00