Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-36066729-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 10 de Abril de 2024

Referencia: Expte. N.º 33.931-A EXPORT GRAINS S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht y Claudia Beatriz Sarquis (el Dr. Horacio Joaquín Segura se encuentra en uso de licencia), para resolver en los autos caratulados **"EXPORT GRAINS S.A. c/ DGA s/ Recurso de Apelación"**, expediente N.º **33.931-A.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 14/17 la firma EXPORT GRAINS S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N.º 8599/2012 dictada el 30/11/2012 en la Actuación N.º 13289-23889-2012, en cuanto la condena al pago de la suma de $ 439.305,32 en concepto de multa, en relación a la Declaración Jurada de Venta al Exterior N.º 12 001 DJVE 006697 G, por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 el C.A. y el art. 9 de la Ley 21.453, por no haber cumplido con la exportación del 90% de la mercadería. En primer término, manifiesta que conforme surge del expediente administrativo, el 30/08/2012 la empresa presentó una autodenuncia que se ajusta cabalmente a los términos estipulados en el art. 917 del CA. Bajo esa premisa, sostiene que la liquidación efectuada por el servicio aduanero contiene un grave error, dado que la multa debió reducirse a un 25% en estricto cumplimiento de lo establecido en el instituto de la autodenuncia del artículo referido. Al mismo tiempo, indica que la misma UCESCI admite la posibilidad de autodenunciar el incumplimiento de una DJVE luego de su vencimiento. Por todo lo expuesto, señala que la aduana carece de sustento para aplicar el inciso 3 del art. 917 del CA. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- A fs. 28/31 la representación fiscal contesta el traslado. Efectúa un sucinto relato de los hechos y niega todos y cada uno de los hechos y derecho invocados por la actora que no sean de su expreso reconocimiento. En primer lugar, señala que la autodenuncia efectuada fue con posterioridad al vencimiento de la DJVE, por lo que resulto extemporánea. Por otro lado, indica que el art. 917 del CA en su apartado 3, excluye la posibilidad de reducir la pena cuando la infracción consiste en el incumplimiento del plazo dispuesto en la normativa. Cita jurisprudencia. Siguiendo ese razonamiento, agrega que la sanción aplicada es acorde a lo establecido en el art. 969 del C.A. y la Ley 21.453 art. 9. Subraya que, si la

recurrente optó por el régimen de la Ley 21.453, no puede ahora atentar contra sus obligaciones. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Actuación Administrativa N.º 13289-23889-2012: A fs. 1 obra la autodenuncia de la firma. A fs. 6/21 se agregan impresiones de pantalla de las consultas de la DJVE implicada. A fs. 22 luce el acta de denuncia. A fs. 24 se agrega el detalle de donde surge que no se exporto el 90% del total comprometido en la DJVE indicada. A fs. 25 obra liquidación de la multa reclamada. A fs. 26 (el 09/10/2012) se dispone la apertura del sumario y se corre vista de lo actuado a la firma, que presenta su descargo a fs. 29/vta. A fs. 30 se tiene por contestada la vista conferida, se declara la causa de puro derecho y se pasan los autos a resolver. A fs. 31/35/vta (el 30/11/2012) se dicta la Resolución apelada en autos.

Por cuerda se añade el Alcance N.º 13289-23889-2012/1: A fs. 1 obra la cedula de notificación de la División Registro de Exportación Sección Registro. A fs. 2/26 se agrega documental acompañada por la exportadora EXPORT GRAINS S.A. A fs. 27/29 obran consultas de pantalla. A fs. 30 se ordena agregar este Alcance a las Actuación Administrativa N.º 13289-23889-2012.

IV.- A fs. 33 se abre la causa a prueba. A fs. 38 se intima a la actora a que manifieste el interés de la producción de la prueba. A fs. 60 se la tiene por desistida de la prueba informativa ordenada en el punto 4) de fs. 33 y se declara la causa de puro derecho. A fs. 65 se elevan los autos a la Sala G, que lo pasa a sentencia a fs. 67.

V.- Sentado lo precedente, concierne expedirse en primer lugar, si la resolución apelada, en cuanto condena a la actora por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 969 del C.A. y lo dispuesto en el art. 9 de la Ley 21.453, por no haber cumplido con la exportación del 90% de la mercadería declarada en la DJVE N.º 12 001 DJVE 006697 G, se ajusta a derecho.

Cabe recordar que el art. 969 del C.A. establece que: *"Cuando el exportador que hubiere optado por el régimen previsto en el Art. 729 no cumpliere con la exportación en los plazos, forma y condiciones contemplados en el Art. 730 sin mediar las causales previstas en el Art. 731 será sancionado con una multa del 10% al 20% del valor en aduana de la cantidad, peso o volumen de la mercadería no exportada"*.

A su vez, el art. 9 de la Ley 21.453 dispone: *"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"*.

Sentado lo que antecede, corresponde recalcar que, tanto en la corrida de vista como en la resolución aquí apelada, se imputó la infracción del art. 969, cuyo régimen especial se encuentra establecido en la Ley

21.453.

En ese sentido, de acuerdo a la normativa aplicable, el registro de la DJVE efectuado por la actora implica el acogimiento a los beneficios establecidos por la Ley 21.453, que señala en su art. 9 la sanción para el exportador en caso de incumplimiento de las operaciones registradas.

En esa comprensión del asunto, es imperioso tener presente, lo que el más Alto Tribunal ha sostenido en reiteradas oportunidades que *el acogimiento a un régimen de excepción importa el sometimiento voluntario al cumplimiento de los requisitos exigidos a tales efectos y obsta a su ulterior impugnación* (Fallos 255:216, 285:410, 299:221, 307:1582, entre otros; CSJN, en autos "Medefín S.A.", sentencia del 01/10/91).

Siguiendo ese razonamiento y tras una exhaustiva revisión del expediente administrativo, se verifica que la cantidad de mercadería comprometida en la Declaración Jurada de Venta al Exterior (DJVE) fue de 5000 toneladas, de las cuales se embarcaron 3.854,12 toneladas, como se desprende de los permisos de embarque presentados por la recurrente en sede aduanera (ver el alcance 13289-23889-2012/1 a fs. 13/22/vta). Teniendo en cuenta que el 90% de la mercadería declarada en la DJVE equivale a 4500 toneladas, se determina que la cantidad de mercadería no exportada asciende a 645,88 toneladas, con un valor de U$S 363.630,44, siendo el tipo de cambio de $ 4,585 al momento de la comisión del hecho (lo que se traduce en una conversión a pesos de $ 1.667.245,57), el 15% de esta cantidad equivale a **$ 250.086,84**. Esta suma no coincide con la liquidación efectuada por la aduana a fs. 24, por lo que corresponde su rectificación.

VI.- Sentado lo que antecede, se hace necesario destacar que la recurrente considera que al haber denunciado la falta de cumplimiento de las exportaciones de acuerdo con lo dispuesto en el art. 917 del C.A., se debe reducir el monto de la multa al 25%. Sin embargo, la Aduana sostiene que la multa establecida en el artículo 969 del C.A. no puede ser reducida dado que se encuentra contemplada en el apartado 3 del art. 917 del C.A.

En base a lo expuesto, es pertinente que me expida respecto si es posible que la multa exigida a la actora en virtud de la infracción prevista en el art. 969 del C.A., pueda ser beneficiaria de la autodenuncia establecida en el art. 917 del citado cuerpo legal.

En ese contexto cabe recordar que el art. 917 del C.A. dispone:

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) Este 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.

VII.- Al analizar la normativa en cuestión, se evidencia que el primer y segundo escenario contemplado en el artículo 917 del CA, referente al instituto de autodenuncia, no se ajusta a los hechos ocurridos en este caso, tal como lo pretende la actora. Esto se debe a que la comunicación detallada a fs. 1 en el expediente administrativo, presentada el 30/08/2012, ocurrió 4 días después de que la Declaración Jurada de Venta Exterior (DJVE) venciera el 27/08/2012, es decir, fuera del período y las circunstancias establecidas por la disposición bajo análisis en esos apartados.

Ahora bien, es claro que el caso que nos ocupa se ajusta al escenario descripto en el apartado 3, dado que la reducción de la pena no es aplicable cuando la infracción se limita al simple incumplimiento de los plazos establecidos por la normativa. En este caso particular, no corresponde la reducción de la multa por no haberse exportado el 90% de la mercadería comprometida en la DJVE 006697 G, antes del plazo límite del 27 de agosto de 2012.

Al respecto, es relevante hacer referencia el comentario ofrecido en la obra "Código Aduanero Comentado" el cual destaca que *"...hay infracciones que se cometen por el incumplimiento de los deberes del administrado dentro de determinados plazos (...), la autodenuncia en esos casos no se considera válida, ya que el mero incumplimiento de los plazos es manifiesto (...)"* (Alsina, Mario A., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo X., Cotter Moine, Juan Patricio y Vidal Albarracín, Héctor G. (2011). Código Aduanero Comentado. Tomo III, página 338. Abeledo Perrot).

En este contexto, resulta evidente que el argumento presentado por la actora no puede prosperar, ya que el presupuesto que se ajusta con los hechos del caso, es el descripto en el apartado 3 del artículo 917 del CA.

VIII.- A tenor de lo expuesto y en concordancia con la documentación disponible en las actuaciones administrativas, corresponde a mi juicio confirmar parcialmente la resolución apelada en cuanto condena a la actora por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 969 del C.A. y lo dispuesto en el art. 9 de la Ley 21.453, por no haber cumplido con la exportación del 90% de la mercadería declarada en la DJVE N.º 12 001 DJVE 006697 G, con costas a la vencida.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1) Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N.º 8599/2012 dictada el 30/11/2012 recaída en la Actuación N.º 13289-23889-2012, declarando que la multa adeudada por la firma EXPORT GRAINS S.A. asciende a $ 250.086,84 en relación a la Declaración Jurada de Venta al Exterior N.º 12 001 DJVE 006697 G, por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 el C.A. y el art. 9 de la Ley 21.453.

2) Costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

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

1) Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N.º 8599/2012 dictada el 30/11/2012 recaída en la Actuación N.º 13289-23889-2012, declarando que la multa adeudada por la firma EXPORT GRAINS S.A. asciende a $ 250.086,84 en relación a la Declaración Jurada de Venta al Exterior N.º 12 001 DJVE 006697 G, por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 el C.A. y el art. 9 de la Ley 21.453.

2) Costas por sus respectivos vencimientos.

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

Suscriben la presente el Dr. Miguel N. Licht y la Dra. Claudia B. Sarquis por encontrarse en uso de licencia el Dr. Horacio J. Segura (conf. art. 1162 del C.A.)

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.04.09 19:49:59 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2024.04.10 10:22:52 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: 2024.04.10 10:23:12 -03:00