Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-107535628-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 26 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expte. 32.438-A; GEOALLIANZ S.R.L.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E" Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), a fin de resolver en los autos caratulados **"GEOALLIANZ S.R.L. c/DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN" expte. 32.438-A**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación*****:** GEOALLIANZ S.R.L. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 7137/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12192-8345-2012, que la condenó por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 del Código Aduanero ("CA"). Sostiene que se vio imposibilitada de cumplir con las DJVE comprometidas, toda vez que se encontraba suspendida del registro de importadores/exportadores, suspensión que encontraba fundamento en la cesación de pagos, producto del concurso preventivo. Agrega que luego se dispuso judicialmente la rehabilitación de la concursada en dicho registro, dejándose constancia que siendo las deudas motivo de la suspensión del registro de causa anterior al concurso preventivo no correspondía tal inhabilitación. Manifiesta que resulta absurdo que se la interpele a abonar una multa originada en una obligación de imposible cumplimento. Tacha de nula y arbitraria a la resolución apelada, y cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Finalmente ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana***: Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 25/27). Relata los hechos de la causa y realiza la negativa de rigor. Sostiene que hasta la fecha de la apertura del concurso preventivo la apelante estaba posibilitada de cumplir con las exportaciones comprometidas. Agrega que la invocación del concurso preventivo resulta una excusa inconducente, toda vez que las DJVE vencían el 22.02.12, mientras que la apertura concursal tuvo lugar el 10.04.12. Por último, acompaña como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 28 se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones administrativas. El 02.09.25 se elevan los autos a la Sala "E". El 23.09.25 se llaman los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 12192-8345-20124 se inician las impresiones de pantalla de la consulta al sistema del estado de las DJVE en trato. A fs. 21/22 lucen actas de

denuncia por presunta comisión a la infracción prevista en el art. 969 del CA. A fs. 23/42 obran los listados al ingreso de la denuncia para cada DJVE. A fs. 43/44 obra la nota 1211/12 (DV REEX), que informa que la actora no cumplió con la cantidad a exportar de las toneladas previstas, detallando la cantidad en infracción para cada DJVE. A fs. 45/48 se agrega auto de apertura del concurso preventivo de la actora. A fs. 54/55 se determina la multa mínima. A fs. 56 se dispone la instrucción de sumario contencioso y se ordena correr vista de lo actuado, lo que se notifica el 07.09.12. A fs. 59/68 la actora contesta la vista. Finalmente, a fs. 70/74 obra la resolución DE PRLA 7137/12, apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -7137/12-, en cuanto condena a GEOALLIANZ S.R.L. por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 del CA, se ajusta a derecho.

V.1.- De modo liminar, cabe precisar que las exportaciones de autos se encuentran gobernadas por la ley 21.453, régimen concebido para fomentar las exportaciones de productos de origen agrícola, previendo el registro de las ventas al exterior, que debían ser comunicadas por los exportadores a la autoridad de aplicación mediante declaraciones juradas. Así, el art. 6 de la ley dispone que "*A los fines de la liquidación de los derechos de exportación, reembolsos, reintegros, contribuciones, tasas, servicios y demás tributos que gravaren o beneficiaren la exportación de las mercaderías a que se refiere la presente ley, serán de aplicación los regímenes tributarios, de alícuotas, arancelario, y de base imponible (precio índice, valor FOB, valor FOB mínimo o equivalente) vigentes a la fecha de cierre de cada venta"*.

Por otro lado, así como la ley 21.453 establece un régimen especial que otorgó certeza a los exportadores, también resguarda el interés del Estado, obligando a los primeros a cumplir con lo pactado, exigiéndoseles exportar al menos el 90% de los volúmenes comprometidos, bajo apercibimiento de aplicar una sanción. En efecto, el art. 9 de la mencionada ley prescribe: "*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 cumplimento 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 en la parte incumplida de la declaración, como máximo hasta el noventa por ciento (90%) de la cantidad declarada"*.

Por su parte, el Código Aduanero también posee una regulación especial, posterior en el tiempo, para regímenes como el de la ley 21.453, estableciendo su art. 969 que "*cuando el exportador que hubiere optado por el régimen previsto en el artículo 729 no cumpliere con la exportación en los plazos, forma y condiciones contempladas en el artículo 730 sin mediar las causales previstas en el artículo 731 será sancionado con una multa del DIEZ (10%) al VEINTE (20%) por ciento del valor en aduana de la cantidad, peso o volumen de la mercadería no exportada*".

V.2.- No existe controversia en autos sobre la comisión de la infracción en trato, toda vez que conforme reconoce la propia actora, las DJVE 11001DJVE018165V, 11001DJVE018166W, 11001DJVE018171S, 11001DJVE018172T, 11001DJVE018173U, 11001DJVE018175W, 11001DJVE018176A, 11001DJVE018177B, 11001DJVE018178C, 11001DJVE018179D, 11001DJVE018180S, 11001DJVE018181T, 11001DJVE018182U, 11001DJVE018183V, 11001DJVE018184W, 11001DJVE018189E, 11001DJVE018191U, 11001DJVE018192V, 11001DJVE018193W y 11001DJVE018196C, no pudieron ser cumplidas. La actora manifiesta que se encontró imposibilitada de cumplir por encontrarse suspendida del registro de exportadores, con motivo de la cesación de pagos que se detentaba producto del concurso preventivo atravesado.

Al respecto, cabe señalar que el art. 9 de la ley 21.453 establece que la autoridad de aplicación podrá dar por cumplidas las operaciones o extender los plazos de cumplimiento cuando existan causas de incumplimiento no imputables al exportador. Asimismo, supuestos como el de autos poseen particularidades especiales por tratarse de normas que regulan un régimen especial. Tal es así, que el art. 1 de la resolución 384/96 SAGPyA (que modifica, particularmente, el art. 3 de la resolución 685/92), regula las cuestiones relativas a la prórroga. Específicamente, el inc. a) otorga una prórroga automática para los casos en los cuales se presente la imposibilidad de cumplir en término. Por su parte, el inc. d) permite

solicitar una prórroga extraordinaria cuando medie caso fortuito o fuerza mayor de hasta SESENTA (60) días corridos, donde se deberán exponer los argumentos que motivan dicha solicitud. Finalmente, el inc. e) establece: "*Cuando por la gravedad de las causas que configuran el caso fortuito o fuerza mayor, debidamente acreditadas, la situación de la exportadora no se conjure con la prórroga extraordinaria de hasta SESENTA (60) días corridos, esta Secretaría, por acto expreso y a pedido de partes podrá dar por cumplida la declaración sin sanción de naturaleza alguna para la razón social de que se trate. (...)*".

En virtud de lo expuesto, se desprende del régimen en trato que, ante la imposibilidad de cumplir con la obligación asumida, debe darse aviso a la autoridad de aplicación, quién podrá otorgar en primera instancia una prórroga, y luego, cuando la situación no se conjure con la prorroga extraordinaria, podrá dar por cumplida la declaración sin sanción de naturaleza alguna. Cabe recordar, además, que es doctrina de nuestro Alto Tribunal que el acogimiento a un régimen de excepción importa con idéntico alcance el sometimiento voluntario al cumplimiento de los requisitos exigidos a tal efecto y obsta a su impugnación ulterior (Fallos 255:216, 285:410, 299:221, 307:1582, entre otros; CSJN, en autos "Medefin S.A.", sentencia del 01/10/91).

En este caso particular, no solo no se observa presentación alguna realizada por la actora ante la autoridad de aplicación, sino que, además, no puede considerarse al concurso preventivo como una causa ajena o no imputable al exportador. A mayor abundamiento, la actora manifiesta que se encontraba suspendida del registro de exportadores, pero sin indicar desde que fecha y sin acompañar constancia alguna que lo acredite. Ante esto, debe señalarse que las únicas fechas que constan en las actuaciones administrativas son las del vencimiento de la DJVE –en todos los casos **22.02.12** (ver fs. 1/20 de las act. adm.)- y la del auto que declaró abierto el concurso preventivo –el **10.04.12** (ver fs. 45/48 de las act. adm.)-, en fecha *posterior* al vencimiento de las DJVE. Finalmente, el oficio judicial que ordena la rehabilitación del registro de exportadores es del **15.06.12** –ver fs. 61 de las act. adm.-.

Por lo expuesto, corresponde rechazar el planteo de la actora y confirmar la multa impuesta.

V.3.- Sin perjuicio de ello, observando que la Aduana resolvió aplicar la multa mínima, pero fijando el monto en un 15%, se impone la aplicación de la sanción mínima prevista en el art. 969 del CA, cuyo monto se fija en el 10%. En consecuencia, corresponde reliquidar la multa impuesta a fs. 54/55 de las act. adm. fijando la sanción en un 10% del valor en aduana de la mercadería en infracción. De esta manera, el importe de la multa queda fijado en la suma de $305.623,87.

Por ello **VOTO POR**:

1.- Confirmar la resolución DE PRLA 7137/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12192-8345-2012, fijando el importe de la multa en la suma de $305.623,87, en los términos del art. 969 del CA.

2.- Imponer las costas según los respectivos vencimientos (art. 1163 del CA).

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

1.- Confirmar la resolución DE PRLA 7137/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12192-8345-2012, fijando el importe de la multa en la suma de $305.623,87, en los términos del art. 969 del CA.

2.- Imponer las costas según los respectivos vencimientos (art. 1163 del CA).

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.09.26 14:41:27 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.09.26 17:17:36 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.26 17:18:03 -03:00