República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-107535949-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 26 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expte. 33.938-A ; EL GANADO 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 **"EL GANADO S.R.L. c/DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN" expte. 33.938-A**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación*****:** EL GANADO S.R.L. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 8799/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12192-982-2011, que la condenó por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 del CA. Sostiene que el órgano administrativo omitió explicar con claridad cómo se compone la multa impuesta, lo que según refiere viola su derecho de defensa. Finalmente, solicita se revise, anule y/o revoque la resolución apelada.

II.- ***Contestación de la Aduana***: Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 59/61). Relata los antecedentes del caso y realiza la negativa de rigor. Cita la normativa aplicable al caso y sostiene que la actora no cumplió con el plazo estipulado de la operación relacionada a las DJVE. Agrega que en ningún momento se manifestó una razón exculpatoria. Culmina indicando que la conducta desplegada encuadra en la infracción tipificada en el art. 969 del CA. Finalmente, acompaña como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 21 se tiene por contestado el traslado, por acompañadas las actuaciones administrativas y se declara la causa como de puro derecho. 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 12192-982-2011 se inician la cédula de notificación por la cual se solicita a la actora que presente la documentación cancelatoria de las DJVE allí indicadas. A fs. 3/18 la actora contesta el requerimiento. A fs. 26 obra acta de denuncia, por la presunta comisión de la infracción al art. 969 del CA. A fs. 27 se determina la mercadería pendiente de exportación y a fs. 28 se determina la multa. A fs. 29 se dispone la apertura de sumario y se ordena correr vista de lo actuado, lo que se notifica el 16.04.12. A fs. 32/35 la actora contesta la vista. Finalmente, a fs. 46/47 obra la resolución DE PRLA 8799/12, apelada en autos.

V.- *Decisión del caso:* Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -8799/12-, en cuanto condena a EL GANADO S.R.L. por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 del CA, se ajusta a derecho.

La Aduana imputó la infracción en trato, luego de determinar que la actora no cumplió con la obligación de exportar el 90% del total comprometido en las DJVE oportunamente registradas.

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.- Aclarado ello, se destaca que no existe controversia en autos sobre la comisión de la infracción en trato, toda vez que la actora no ha negado los hechos imputados, sino que se ha limitado a impugnar, sin fundamento alguno, el procedimiento seguido en instancia administrativa. Dicho esto, se observa que: **(i)** la DJVE 10001DJVE013183P fue oficializada por un total de 45 toneladas, cumpliéndose con la exportación de solo 22,5 toneladas, por lo que faltó exportar la cantidad de 18 toneladas para cumplir con el mínimo del 90% establecido por el art. 9 de la ley 21.453; **(ii)** la DJVE 10001DJVE014767B fue oficializada por un total de 40 toneladas, cumpliéndose con la exportación de solo 34 toneladas, por lo que faltó exportar la cantidad de 2 toneladas para cumplir con el mínimo del 90% establecido por el art. 9 de la ley 21.453; y **(iii)** la DJVE 10001DJVE014016L fue oficializada por un total de 156 toneladas, sin que se haya afectado ninguna exportación, por lo que faltó exportar la cantidad de 140,4 toneladas para cumplir con el mínimo del 90% establecido por el art. 9 de la ley 21.453.

Sin perjuicio de lo expuesto, y pese a que la condena se impone por la infracción al art. 969 del CA, se observa que la Aduana fijó la multa mínima en el 15% del valor FOB (ver fs. 28 de las act. adm.), de conformidad con lo establecido por el art. 9 de la ley 21.453. En virtud de ello, por aplicación del principio de la ley penal más benigna, se impone la aplicación de la sanción prevista en el art. 969 del CA –cuyo mínimo es del 10%- y no la, previa en el tiempo, del art. 9 de la ley 21.453 –que fija un 15%-, como pretende la Aduana.

V.3.- En consecuencia, corresponde reliquidar la multa impuesta, fijando la sanción en un 10% del valor en aduana de la mercadería en infracción.

De esta manera, siendo que para la DJVE 10001DJVE013183P existen 18 toneladas en infracción, a un valor de U$S360 la tonelada, aplicando un tipo de cambio de 3,9480 (fs. 28 de las act. adm.), la multa se fija en la suma de $2.558,304; para la DJVE 10001DJVE014767B existen 2 toneladas en infracción, a un valor de U$S1.080 la tonelada, aplicando un tipo de cambio de 3,932 (fs. 28 de las act. adm.), la multa se fija en la suma de $849,312; y para la DJVE 10001DJVE014016L existen 140,4 toneladas en infracción, a un valor de U$S370 la tonelada, aplicando un tipo de cambio de 3,934 (fs. 28 de las act. adm.), la multa se fija en la suma de $20.436,3432. En conclusión, el total de la multa asciende a la suma de $23.843,96.

Por ello **VOTO POR**:

1.- Confirmar la resolución DE PRLA 8799/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12192-982-2011, fijando el importe de la multa en la suma de $23.843,96, 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 unanimidad, **SE RESUELVE**:

1.- Confirmar la resolución DE PRLA 8799/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12192-982-2011, fijando el importe de la multa en la suma de $23.843,96, 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 14:43:30 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 17:18:25 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 17:18:55 -03:00