Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-119153951-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Octubre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expte. 33.898-A; DOW AGROSCIENCES ARGENTINA SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

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 **"DOW AGROSCIENCES ARGENTINA SA c/DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN" expte. 33.898-A**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación*****:** DOW AGROSCIENCES ARGENTINA SA interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 5880/2013, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13289-5804-2010/4, que la condenó por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 del CA. Destaca que las operaciones de exportación para este tipo de producto se encuentran regulado por la ley 21.453 y sus modificatorias. Manifiesta que su mandante registró la DJVE – ROE VERDE objeto del sumario, con un plazo de validez de 180 días. Agrega que al momento de documentar la misma, la resolución conjunta 2488/08 establecía el trámite, registro y plazo de validez de las DJVE (ROE VERDE), que en su anexo I se establecía que el exportador dentro de los cincos días hábiles contados a partir de la aprobación del formulario "ROE VERDE DJ-005" debía abonar los derechos de exportación y caso contrario se anulaba el LMAN. Argumenta que, posteriormente, se dicta la resolución 2555/09 que estableció que en el caso de no se efectúe el pago de los derechos de exportación en término, el SIM anularía en forma automática la LMAN motivo del ROE VERDE como también de la DJVE registrada. Por ello, explica que la DJVE solicitada por su mandante y cuyo vencimiento operó con fecha 05.07.09 debió ser anulada automáticamente por el SIM, de acuerdo a los establecido por la resolución conjunta 2555/09. Sin embargo, manifiesta que el plazo de la DJVE no fue modificado y que se mantuvo el plazo de 180 días y no de 45 días como preveía la resolución 2488/08. Entiende que por eso, se le aplicó lo establecido en la resolución 2555/09 y por lo tanto se debió realizar la anulación automática, la cual no solo fue realizada sino que además se le inició un sumario en contra de su mandante. Asimismo, agrega que no le correspondía realizar una autodenuncia al momento del vencimiento de la DJVE toda vez que la normativa vigente establecía que la DJVE se anulaba en forma automática por el SIM. Solicita en subsidio que se aplique lo dispuesto en el art. 898 del CA. Hace reserva del caso federal y ofrece prueba. Finalmente, solicita se deje sin efecto la resolución apelada, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana***: Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 28/32). 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. 33 se tiene por contestado el traslado, por acompañadas las actuaciones administrativas y se declara la causa como de puro derecho. El 15.10.25 se elevan los autos a la Sala "E" y se llaman los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 13289-5804-2010/4 se inician con el acta denuncia 10001003303 de fecha 09.06.10. A fs. 6 mediante nota 1327/10 (DV REEX) de fecha 03.06.10 se informa que la DJVE 09001DJVE000019R no ha cumplido con el 90% previsto en el art. 7 del Anexo I de la resolución 1365/02 (AFIP) resultando de aplicación lo dispuesto en el art. 969 del CA. A fs. 7 con fecha 24.06.10 se liquida la multa. A fs. 8 se apertura a sumario y se corre vista, lo que le es notificada la parte con fecha 16.09.10 (fs. 11). A fs. 12/16 la firma contesta la vista. A fs. 22 se la tiene por presentada y no se hace lugar a la prueba informativa ofrecida. Se agrega *print* de pantalla de la consulta de una liquidación. A fs. 30 el Depto. Asistencia Administraba y Técnica de Bs As emite la nota 3140/11 (DV REEX) de fecha 13.12.11 en el que se informa que no le es de aplicación la resolución 2555/09, sino que la normativa vigente para este tipo de exportaciones eran las resolución general 2488 (AFIP) y 3714 (ONCAA). A fs. 39/40 la parte alega. Finalmente, a fs. 42/46 obra la resolución DE PRLA 5880/2013, apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -5880/13-, en cuanto condena a DOW AGROSCIENCES ARGENTINA SA 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 la DJVE 09001DJVE000019R fue oficializada por un total de 2500 toneladas y que no se exportó ninguna cantidad del producto objeto de autos, por lo que no se llegó a cumplir claramente 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. 7 de las act. adm.), lo que si bien no se aclara podría ser considerado que haya sido 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 09001DJVE000019R existen 2500 toneladas en infracción, a un valor total de U$S1.406.250, aplicando un tipo de cambio de 3,7630 (fs. 7 de las act. adm.), la multa se fija en la suma de $529.171,87.

Por ello **VOTO POR**:

1.- Confirmar la resolución DE PRLA 5880/2013, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13289-5804-2010/4, fijando el importe de la multa en la suma de $529.171,87, en los términos del art. 969 del CA.

2.- Imponer las costas a la actora (art 1163 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 5880/2013, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13289-5804-2010/4, fijando el importe de la multa en la suma de $529.171,87, en los términos del art. 969 del CA.

2.- Imponer las costas a la actora (art 1163 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: 2025.10.23 19:11:06 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: 2025.10.27 11:37:38 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: 2025.10.27 11:38:40 -03:00