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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-92990176-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 22 de Agosto de 2025

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 31.985-A; COMPAÑIA ARGENTINA DE GRANOS S.A.

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 **"COMPAÑÍA ARGENTINA DE GRANOS S.A. c/DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN" expte. 31.985-A**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación*****:** COMPAÑÍA ARGENTINA DE GRANOS S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 4105/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13289-30042-2011, que la condenó por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 del Código Aduanero ("CA"). Explica que el criterio del servicio aduanero se funda en el incumplimiento de la exportación comprometida en la DJVE 11001DJVE014220J, sin atender a ninguna de las razones que por fuerza mayor impidieron la concreción de la exportación. Sostiene que mediante la citada DJVE se comprometió a exportar 9.000 toneladas de trigo de salvado clasificado en la posición arancelaria PA 2302.30.90.110N, exportando luego 7.005 toneladas mediante el permiso de embarque PE 11057EC01009309Y y 612 toneladas mediante el PE 11057EC01009427P, quedando pendientes de exportación 483 toneladas. Indica que las toneladas pendientes no pudieron ser exportadas debido a las huelgas y restricciones que afectaron el transporte, habiéndose iniciado las actuaciones con su presentación tempestiva ante la DGA. Manifiesta que la determinación de la multa mínima fue errada, ya que se estableció en un 15% del valor de la mercadería que no había sido exportada, según lo previsto por el art. 9 de la ley 21.453. Sostiene que resulta de aplicación la excepción de la obligación de exportar prevista en el art. 731 del CA, así como la falta de responsabilidad infraccional por la ausencia completa de culpa y de responsabilidad, en los términos del art. 902 del CA. Plantea la nulidad de la acusación y la resolución recurrida, en tanto acusa por una norma y establece la sanción de otra. Subsidiariamente, solicita se imponga la multa mínima prevista en el art. 969 del CA, por ser la ley penal más benigna, y la atenuación de la multa en los términos de los artículos 915, 916 y 917 del CA. 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. 30/36). Relata los antecedentes de la causa y realiza la negativa de rigor. Rechaza la excepción de nulidad opuesta. Explica el régimen de la ley 21.453 y cita los artículos 729, 730 y 731 del CA. Agrega que la aplicación del art. 969 del CA está prevista para casos distintos a la exportación de productos agrícolas y siendo que a la fecha de la comisión de la infracción ambas disposiciones estaban vigentes, la pretendida aplicación de la ley penal más benigna carece de respaldo

legal. Cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Sostiene que las infracciones revisten un carácter objetivo, por lo que acreditados los extremos facticos requeridos por la norma se tiene por configurada la infracción, sin que sea necesario considerar el elemento culposo. 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. 38 se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones administrativas. A fs. 44 se suspenden los plazos procesales hasta tanto se dé cumplimiento con el procedimiento de concurso preventivo iniciado por la firma recurrente. A fs. 70 se informa que en el concurso preventivo se encuentra vigente el período de exclusividad. El 04.08.25 se elevan los autos a la Sala "E". El 22.08.25 se llaman los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 13289-30042-2011 se inician la presentación de la actora, mediante la cual informa que no ha podido cumplir con la totalidad de las exportaciones comprometidas (fs. 2/5). A fs. 14 luce acta de denuncia por infracción al art. 969 del CA. A fs. 15 se determina la mercadería pendiente de exportar y a fs. 16 se determina la multa mínima. A fs. 17 se resuelve instruir sumario contencioso y correr vista de lo actuado, lo que se notifica el 06.04.12. A fs. 25/27 la actora contesta la vista. Finalmente, a fs. 29/33 obra la resolución DE PRLA 4105/12, apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -4105/12-, en cuanto condena a COMPAÑÍA ARGENTINA DE GRANOS S.A. en los términos del art. 969 del CA y la ley 21.453, se ajusta a derecho.

V.1.- El art. 969 del CA establece: "*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*".

Por su parte, el art. 9 de la ley 21.453 indica que: "*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*".

V.2.- No existe controversia en autos sobre la comisión de la infracción en trato, toda vez que conforme reconoce la propia actora, la DJVE 11001DJVE014220J fue oficializada por 9.000 toneladas, cumpliéndose con la exportación de solo 7.617 toneladas, por lo que faltó exportar la cantidad de 483 toneladas para cumplir con el mínimo del 90% establecido por el art. 9 de la ley 21.453.

La actora manifiesta que no pudo cumplir con la exportación comprometida por razones ajenas al interés de la empresa e insuperables para su voluntad, con motivo de las huelgas y restricciones de hecho que afectaron al transporte de la mercadería.

Al respecto, cabe señalar que el Código Aduanero no recepta expresamente ante casos como el aquí debatido, la eximente de responsabilidad derivada de un incumplimiento acaecido en circunstancias de caso fortuito o fuerza mayor. Para ello, cabrá remitirse al Código Civil y Comercial de la Nación que, en el art. 1730 prescribe que *"Se considera caso fortuito o fuerza mayor al hecho que no ha podido ser previsto o que, habiendo sido previsto, no ha podido ser evitado. El caso fortuito o fuerza mayor exime de responsabilidad, excepto disposición en contrario."*. En tal inteligencia, la causal de fuerza mayor requiere, para excluir la imputación objetiva de incumplimiento de las obligaciones asumidas, que se

acredite la imposibilidad absoluta de cumplir. Lo dicho no puede entenderse como tal si solamente se torna dificultosa la acción para el cumplimiento, por lo que el hecho no solo debe ser imprevisible, sino que también debe ser insuperable e irresistible.

Dicho esto, supuestos como el de autos poseen, además, 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, resulta claro que la actora debió haber solicitado la prórroga de la DJVE ante el órgano de aplicación, siendo necesario para ello demostrar ante ese organismo "fehacientemente" las razones de caso fortuito o fuerza mayor, lo que aquí no ocurrió. Cabe recordar 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 consecuencia, el planteo de fuerza mayor incoado por la actora debe ser rechazado.

V.3.- Sin perjuicio de lo expuesto, 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.

En consecuencia, corresponde reliquidar la multa impuesta a fs. 16 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 $38.892,13.

Por ello **VOTO POR**:

1.- Confirmar la resolución DE PRLA 4105/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13289-30042-2011, fijando el importe de la multa en la suma de $38.892,13, 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 en lo sustancial al voto del Dr. Soria.

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

1.- Confirmar la resolución DE PRLA 4105/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13289-30042-2011, fijando el importe de la multa en la suma de $38.892,13, 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: 2025.08.22 16:35:05 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: 2025.08.22 16:50:29 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: 2025.08.22 16:50:59 -03:00