República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-68438212-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Julio de 2026

Referencia: (SENTENCIA); Expediente N.º 39.842-A; LOS CINCO S.A.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados **“LOS CINCO S.A. c/ DGA s/ Recurso de Apelación”**, expediente N.º **39.842-A.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 33/38 se presenta, por apoderado, la firma “LOS CINCO S.A.” e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 9287/2018, dictada el 28/11/2018 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en el trámite de la Actuación SIGEA N.° 13289-30549-2014, mediante la cual se la condena al pago de una multa de $ 102.205,26 por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 del C.A. y el art. 9° de la Ley 21.453, por no haber cumplido con la exportación del 90% de la mercadería declarada dentro del plazo establecido por la Declaración Jurada de Venta al Exterior N.° 14001DJVE002860T, cuyo vencimiento se produjo el 17/05/2014.

II.- La recurrente sostiene que no pudo concretar la exportación de la mercadería por circunstancias ajenas a su voluntad. Explica que, pese a haber presentado la documentación exigida por la Resolución AFIP N.° 3593/2014, no obtuvo la habilitación necesaria para efectuar la carga, circunstancia que le impidió embarcar la mercadería en el buque previsto. Afirma que, frente a dicha situación, solicitó ante la UCESCI una prórroga extraordinaria de la ROE VERDE N.° 100127495, correspondiente a la DJVE 14001DJVE002860T, mediante el expediente EXP-S01:0095851/2014, con el objeto de cumplir posteriormente con la exportación comprometida. Señala que dicha solicitud fue rechazada sobre la base de un presunto falseamiento de datos, extremo que niega categóricamente. Por último, sostiene que el incumplimiento que se le atribuye obedeció a un supuesto de fuerza mayor no imputable a la empresa, por lo que entiende que no corresponde atribuirle responsabilidad por la falta de concreción de la operación de exportación. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se resuelva en forma favorable a la pretensión esgrimida y se deje sin efecto la resolución apelada.

III.- A fs. 48/52 se presenta la representación fiscal y contesta en tiempo oportuno el traslado conferido.

Sostiene que la actora solicitó ante la UCESCI una prórroga extraordinaria de la DJVE, la cual fue rechazada por falseamiento de los datos. Señala que dicha decisión no fue oportunamente impugnada, por lo que adquirió firmeza y quedó pasada en autoridad de cosa juzgada. En cuanto a la fuerza mayor alegada, afirma que no se configura tal supuesto, sino un accionar negligente de la recurrente, quien desconoció la normativa vigente aplicable al régimen al que voluntariamente se acogió. En ese sentido, resalta que la actora no obtuvo la habilitación necesaria para la carga al buque. En consecuencia, sostiene que, al no haberse reexportado el noventa por ciento (90%) del total comprometido en la DJVE dentro del plazo establecido, se encuentran configurados los elementos típicos de la infracción prevista en el art. 969 del Código Aduanero y en el art. 9 de la ley 21.453. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, formula reserva del caso federal y solicita que se confirme el fallo aduanero apelado, con costas.

IV.- De la compulsa de la Actuación SIGEA N° 13289-30549-2014 surge que a fs. 45 obra el Acta Denuncia labrada por la ex División Registro de Exportación de la Aduana de Buenos Aires, a raíz de la denuncia remitida por la UCESCI (fs. 35/36 vta), en la que se imputa la infracción prevista en el art. 969 del C.A. por no haberse exportado el noventa por ciento (90%) del total comprometido en la DJVE en trato, conforme el detalle de mercadería en infracción obrante a fs. 46. A fs. 47, el área contable del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros determina el valor de la multa mínima aplicable. A fs. 48 se instruye el sumario y se corre vista a la imputada, haciéndole saber la posibilidad de acogerse al pago voluntario de la multa mínima. A fs. 50/96 la encartada contesta la vista y formula su defensa. A fs. 97/vta se provee dicha presentación y se declara la cuestión de puro derecho, quedando los autos en estado de resolver. Seguidamente, se dicta la resolución apelada en autos.

V.- A fs. 56 se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a la Sala G, que lo pasa a sentencia.

VI.- Sentado lo que antecede, corresponde resolver si la resolución apelada, en cuanto condena a la actora por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 969 del Código Aduanero y en el art. 9 de la Ley 21.453 por no haber cumplido con la exportación del noventa por ciento (90%) de la mercadería declarada en la DJVE N.º 14001DJVE002860T, se ajusta a derecho.

En lo que aquí interesa, 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"*.

VII.- En ese marco, en los presentes actuados no se encuentra controvertido que la firma LOS CINCO S.A., mediante la Declaración Jurada de Venta al Exterior N.° 14001DJVE002860T, registrada el 31/03/2014 y con vencimiento el 17/05/2014 en los términos de la Ley 21.453, se comprometió a exportar 400 toneladas de maíz, clasificadas en la Posición Arancelaria 1005.90.10.120A *"FLINT O PLATA A GRANEL, CON HASTA 15% DE EMBOLSADO (LEY 21.453), EN GRANO, LOS DEMÁS MAÍZ"*, con un valor F.O.B. unitario de U$S 236 y un valor F.O.B. total de U$S 94.400. Asimismo, tampoco se encuentra discutido que no cumplió con la exportación de al menos el noventa por ciento (90%) comprometido dentro del plazo establecido, no habiéndose concretado, en definitiva, exportación alguna.

VIII.- Sobre la base del incumplimiento constatado, corresponde determinar si las circunstancias invocadas por la actora resultan aptas para eximirla de responsabilidad.

La recurrente atribuye la imposibilidad de concretar la operación a la implementación de la Resolución General AFIP N.º 3593/2014, que estableció un régimen de registración y control sistémico de las operaciones y existencias de granos, bajo un esquema de trazabilidad obligatoria, y a una supuesta demora administrativa en la validación de la documentación presentada. Sin embargo, tales argumentos no resultan atendibles.

En primer lugar, no se configura un supuesto de fuerza mayor en los términos del art. 731 del Código Aduanero, en tanto no se verifica la concurrencia de un hecho imprevisible, inevitable y ajeno al obligado que torne imposible el cumplimiento de la obligación asumida. Por el contrario, la Resolución General AFIP N.º 3593/2014 entró en vigencia el 01/04/2014, esto es, con anterioridad suficiente al vencimiento del plazo de la DJVE (17/05/2014), por lo que no reviste el carácter de acontecimiento extraordinario o imprevisible, sino que se inscribe dentro del marco regulatorio propio de la actividad, imponiendo a los operadores la carga de ingresar y validar en tiempo oportuno la información requerida.

En segundo término, tampoco prospera el agravio vinculado con la alegada demora del servicio aduanero. Del examen de las constancias del expediente, en particular de la documental aportada por la propia actora, surge que la Aduana formuló un requerimiento el 07/04/2014 (fs. 9), en el marco de las previsiones de la Resolución AFIP N.º 3593/2014, el cual fue respondido recién el 15/04/2014 (fs. 9/vta a 10/vta), es decir, en la misma fecha en que operaba el vencimiento para la carga de la mercadería en el buque designado, conforme lo reconoce la propia interesada en la Multinota de fs. 11/vta. Dicho requerimiento se inscribe en las verificaciones propias del régimen de trazabilidad y control instaurado por la citada resolución, que exige la previa validación de la información como condición para la continuidad de la operatoria. Esta secuencia temporal evidencia que la operatoria fue conducida sin la debida anticipación, situando a la exportadora en una instancia crítica sin haber cumplido previamente los recaudos exigidos por la normativa aplicable.

En ese contexto, la frustración del embarque no resulta atribuible a una demora administrativa ilegítima, pues no se advierte inactividad del organismo, sino un accionar oportuno cuya respuesta fue cumplida tardíamente por la propia actora. En consecuencia, el incumplimiento debe imputarse a su esfera de actuación.

Cabe añadir que la solicitud de prórroga extraordinaria fue rechazada por la UCESCI, conforme surge de

fs. 33/34 de las actuaciones administrativas, en razón de inconsistencias en los datos declarados. En particular, se verifica una discordancia entre la fecha de cierre consignada en la DJVE de fs. 2 y en el ROE Verde de fs. 3 (28/03/2014), y la que resulta de la documentación respaldatoria agregada a fs. 27 (27/03/2014). Tal divergencia no constituye un aspecto menor, sino que encuadra en el supuesto de falseamiento de datos previsto en el art. 8 de la Ley 21.453, norma que sanciona la inexactitud de la información declarada y exige su veracidad como condición para la operatividad del régimen. En ese marco, la inconsistencia señalada, imputable a la propia actora, justifica el rechazo del beneficio solicitado, decisión que no fue oportunamente impugnada y que, en consecuencia, ha quedado firme.

En este entendimiento, la actora, en su carácter de operadora del comercio exterior, no puede válidamente desconocer la normativa vigente aplicable al régimen al cual se acogió voluntariamente, ni las exigencias y contingencias propias de su implementación. Cabe recordar, en este sentido, que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que el acogimiento a un régimen de excepción importa el sometimiento voluntario a sus condiciones y obsta a su ulterior impugnación (Fallos 255:216; 285:410; 299:221; 307:1582; “Medefin S.A.”, 01/10/1991).

Finalmente, se advierte que la actora no instó mecanismos alternativos previstos en la normativa, tales como la solicitud de cumplimiento sin sanción, ni adoptó medidas eficaces para evitar o mitigar el incumplimiento, lo que refuerza la conclusión acerca de la falta de diligencia en la gestión de la operatoria.

En consecuencia, no habiéndose acreditado la existencia de una causal eximente, los agravios articulados resultan insuficientes para desvirtuar la infracción imputada.

IX.- Bajo tales consideraciones, y verificado el incumplimiento de la obligación asumida sin que se configure causal eximente alguna, corresponde confirmar la resolución apelada con imposición de costas a la recurrente en virtud del principio objetivo de la derrota.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

Confirmar la Resolución DE PRLA N.º 9287/2018, dictada el 28/11/2018 en el marco de la Actuación SIGEA N.º 13289-30549-2014, en cuanto condena a la firma LOS CINCO S.A. al pago de la suma de $ 102.205,26 en concepto de multa, por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 del C.A. y el art. 9° de la Ley 21.453, con relación a la Declaración Jurada de Venta al Exterior N.º 14001DJVE002860T. Con costas a la actora.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Confirmar la Resolución DE PRLA N.º 9287/2018, dictada el 28/11/2018 en el marco de la Actuación

SIGEA N.º 13289-30549-2014, en cuanto condena a la firma LOS CINCO S.A. al pago de la suma de $ 102.205,26 en concepto de multa, por la comisión de la infracción prevista en el art. 969 del C.A. y el art. 9° de la Ley 21.453, con relación a la Declaración Jurada de Venta al Exterior N.º 14001DJVE002860T. Con costas a la actora.

Regístrese, notifíquese, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.07.08 13:54:54 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.07.08 16:10:00 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.07.14 17:16:05 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: 2026.07.14 17:16:07 -03:00