En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a los 11 días del mes de julio del año dos mil veinticuatro, reunida en Acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver en los autos caratulados "*Minera Santa Cruz SA (TF 35584-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*", y

La jueza Clara María do Pico dijo:

I.- La sentencia de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación —TFN— (fs. 104/105) desestimó, con costas, el recurso de la firma Minera Santa Cruz SA contra la resolución nº 18/2015 (AD PDES).

El tribunal efectuó el siguiente relato de los hechos del caso:

—"mediante el PE no 09 019 ES03 000018 C, registrado el 26 /6/09 ante la Aduana de Puerto Deseado, la firma MINERA SANTA CRUZ S.A. documentó la exportación para consumo de 566.014 kg. de minerales de la posición SIM 2616.10.00.000C, declarando un valor FOB total de U$S 2.622.476,97 y unitario de U$S 4,63324";

—"[esa] declaración se efectuó en los términos de la Resolución n° 2780/92, por cuanto la modalidad de comercialización del mineral determina que el precio FOB estaba sujeto a una ulterior determinación en un momento posterior al registro de la operación ante el servicio aduanero";

—"en cumplimiento de la referida resolución, la exportadora acompañó, en oportunidad del registro del PE n° 09 019ES03 000018 C, el contrato de compraventa de concentrados de oro y plata celebrado entre MINERA SANTA CRUZ S.A. y CONSORCIO MINER° SA (CORMIN) n° 603-09CM-067-P y documentación complementaria, manifestándose además en el cuerpo del referido PE que: "El precio del Material será la suma de los pagos por el oro y la plata, menos el monto en concepto de los Cargos por tratamiento y refinación y Merma, estipulados en el contrato adjunto, según lo especificado: *Precio Base: el precio base para la venta de los concentrados sera Cotización London Bullion Silver Fixing

(promediadas sobre el período de cotización) para la plata y la Cotización London Bullion Gold Fixing PM (promediadas sobre el período de cotización) para el oro";

—"dentro del plazo de 180 días, el 3/12/09, se documentó el PE n° 09 019 ECO9 000036 P por un total de 564.991 kg. de minerales de la posición SIM 2616.10.00.000C, oportunidad en la que se declaró el valor FOB total definitivo de U$S 2.911.803,75 y unitario de U$S 5,15372";

—"con posterioridad, al proceder a la revisión documental, el servicio aduanero detectó una inexactitud en el valor FOB declarado en el PE n° 09 019 ECO9 000036 P. En efecto, la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación advirtió en su Informe Técnico nº 293/2012 (SE FIVE) que la exportadora no había cumplido el artículo 9 del contrato de compraventa, relativo al procedimiento para la determinación del contenido metálico de la mercadería exportada, del cual depende el precio de venta acordado por las partes";

—"al contestar la vista en el sumario, como al recurrir en esta instancia, la actora reconoció que había tomado un valor promedio de los análisis independientes del comprador y del vendedor, en lugar de recurrir al análisis arbitral dirimente, tal como lo prevé el referido art. 9 del contrato nº 603-09CM-067-P";

En ese punto, consideró que "la defensa de la recurrente respecto a que "el contrato es un acuerdo comercial entre partes (...) pero ello no significa que no pueda ser modificado en los procedimientos que no causan daño alguno al control aduanero", no puede prosperar". Ello por cuanto "el art. 332 del CA y la Resolución ANA n° 2780/92 determinan que al registrar el permiso de embarque se manifestará como será fijado el precio definitivo de la mercadería, es decir deben darse los parámetros objetivos que llevarán en el momento oportuno a la determinación del precio definitivo. Lo que debe hacer la exportadora en esa segunda etapa es poner en números los parámetros declarados, pero de ninguna manera puede modificar los ya declarados".

Concluyó así en que "en autos existe una circunstancia que no puede obviarse a la hora de calificar la conducta de la actora y esta es que los arts. 6 y 9 del propio contrato acompañado por la exportadora fijan el mecanismo para determinar el precio de la mercadería exportada y que dicho mecanismo fue evitado", por ello "la recurrente ha incurrido en declaración inexacta al documentar el PE que nos ocupa, al declarar un precio diferente al pactado (...) configurándose en autos la declaración inexacta tipificada por el articulo 954, ap. 1, inc. c), del C.A.".

II.- La empresa Minera Santa Cruz SA apeló esa decisión (fs. 121) y expresó agravios (fs. 124/130), que fueron contestados (fs. 136 /143).

Los agravios de la recurrente son los siguientes:

—no hay prueba o constancia que acredite la existencia de declaración inexacta;

—el precio declarado fue el efectivamente percibido, correspondiéndose con la cantidad y calidad de la mercadería exportada;

—la aduana no probó la diferencia entre el precio declarado y el pagado y su parte acreditó que el precio declarado era el correcto con la pericia técnica que realizó el Instituto Geológico Minero Argentino;

—el no haber acudido al mecanismo contractual no le redundó en beneficio, pues como surge de la pericia, el precio era el correcto.

III.- A fs. 114, el TFN reguló en la suma de $116.028 los honorarios en favor de la representación letrada de la Aduana.

Esa regulación de honorarios fue apelada por "altos", por el apoderado de Minera Santa Cruz SA (fs. 132).

IV.- Pues bien, el artículo 954 inc. c) CA dispone que “[e]l que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de

importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en su caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir: (…) el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de la diferencia".

En una asentada línea jurisprudencial, la Corte Suprema de Justicia de la Nación interpretó la norma en cuestión y sostuvo que:

—"el bien jurídico tutelado por el citado precepto -que sanciona las declaraciones inexactas-, es, según su Exposición de Motivos, el principio de veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería objeto de una operación o destinación aduanera, pues en la confiabilidad de lo declarado mediante la correspondiente documentación, reposa todo un sistema dirigido a evitar que al amparo del régimen de exportación o importación, en su caso, se perpetren maniobras que lo desnaturalicen o perviertan (Fallos: 315:929; 321:1614; 325:786, 830 y 333:300, entre otros)"; y

—"[e]n especial, respecto del art. 954, ap. 1°, inc. c), del C.A., afirmó V.E. que "*...la función primordial del organismo aduanero consiste en 'ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías', cometido para lo cual no puede resultar indiferente la fiscalización de la correspondencia entre los importes emergentes de las declaraciones comprometidas por quienes actúan en dicho ámbito y los atribuibles a las operaciones efectivamente realizadas. Es desde esta amplia perspectiva, que excede los fines estrictamente recaudatorios -tutelados por el inciso a) del art. 954- y se vincula y guarda coherencia con el ejercicio del poder de policía del Estado (confr. voto concurrente de los jueces Belluscio y Petracchi en el precedente "Subpga", ya citado), como debe apreciarse lo establecido por el inciso c) del citado artículo, cuyo texto, por lo demás, no autoriza una interpretación contraria puesto que se refiere a importes distintos de los que efectivamente correspondieren -con lo cual obviamente abarca tanto a las*

diferencias en más como a las en menos- ya sea que se trate de operaciones o destinaciones de importación o de exportación." (Fallos: 321:1641, cons. 7°; criterio reiterado en Fallos: 322:355, entre otros)" (del dictamen de la señora Procuradora Fiscal, a cuyos argumentos se remitió el Máximo Tribunal en el precedente registrado en Fallos 343:87; esta sala, causa "*PBB Polisur SA C/ EN-DGA-resol 465/12 BABL(expte 664/12) s/direccion general de aduanas*", pronunciamiento del 6 de agosto de 2019, que quedó firme por pronunciamiento de la CSJN registrado en Fallos: 347:247).

V.- Por otro lado, cabe recordar que el art. 1180 C.A. dispone que esta alzada debe resolver los recursos que contra las sentencias del Tribunal Fiscal se interpongan "*teniendo por válidas las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados*" y que, no obstante, "*podrá apartarse de ellas y disponer la producción de pruebas cuando, a su criterio, las constancias de los autos autorizaren a suponer que la sentencia ha incurrido en error en la apreciación de los hechos*".

Entiendo que el recurso en examen no demuestra un error del Tribunal Fiscal en la apreciación de las pruebas producidas en la causa. En efecto, lo atinente a la vida y ejecución del contrato que la exportadora suscribió con el comprador de la mercadería no proyecta, sobre la relación jurídica aquí examinada, los efectos que la recurrente postula. Tampoco refuta la ponderación que hizo el pronunciamiento recurrido cuando invoca la supuesta inexistencia de prueba sobre la diferencia entre el precio declarado y el pagado o la alegada ausencia de un beneficio obtenido con la maniobra.

Es que, como bien puso de resalto el tribunal *a quo*, al registrar el PE nº 09 019 ES03 000018 C, la recurrente supeditó la determinación del precio de la mercadería al procedimiento fijado en el contrato que allí acompañó. Luego, dentro del plazo de 180 días que prevé la resolución ANA nº 2780/92, documentó el PE nº 09 019

EC09 000036 P en el cual declaró un valor FOB definitivo de la mercadería que, según la revisión documental que hizo la aduana, no se ajustó al procedimiento contractual que había declarado.

De acuerdo con ello, no se rebatió la conclusión relativa a que la aduana acreditó una declaración inexacta punible en los términos del art. 954 inc. c) CA por cuanto al apartarse, en la determinación del precio definitivo, del mecanismo contractual declarado, se acreditó que se había ingresado un importe distinto al que correspondía (ver Sala III, causa nº 1166/2024, "*Minera Santa Cruz SA (TF 37464-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", pronunciamiento del 2/5/2024).

VI.- En cuanto al recurso que Minera Santa Cruz SA interpuso contra la regulación de honorarios cabe decir que, dada la naturaleza del proceso, su monto, la única etapa cumplida bajo la vigencia de la ley 21.839, el mérito, la calidad y la extensión de la labor profesional cumplida a la luz del resultado obtenido, corresponde CONFIRMAR los honorarios regulados a la dirección legal y representación procesal de la demandada por los trabajos realizados ante el TFN (artículos 6, 7, 9, 19, 37, 38 y demás concordantes de la ley 21.839).

Sobre pautas análogas, en lo pertinente, a las precedentemente enunciadas, ponderando el momento en el que las tareas fueron efectivamente realizadas (Fallos: 341:1063), corresponde ESTABLECER en 1 UMA —equivalente a la suma de $52.510, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n° 1497/2024 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios a favor de la dirección legal y representación procesal de la demandada por su actuación ante esta instancia (artículos 16, 20, 30 y demás concordantes de la ley 27.423).

Por las razones hasta aquí expuestas, **VOTO** por: **1.** Desestimar el recurso de Minera Santa Cruz SA y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada, con costas (art. 68 CPCCN); **2.** Regular los honorarios en la forma indicada en el cons. VI.

La jueza Liliana María Heiland y el juez Rodolfo Eduardo Facio adhieren al voto que antecede.

En virtud del resultado que informa el Acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE**: **1.** Desestimar el recurso de Minera Santa Cruz SA y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada, con costas (art. 68 CPCCN); **2.** Regular los honorarios en la forma indicada en el cons. VI.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.