3666/2024 SOLVAY INDUPA SAIC (TF 37130-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, julio de 2024.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que esta actuación tiene origen en la **resolución DE PRLA 2543/16**, por la que se condenó a Solvay Indupa SA y al despachante de aduana Juan Carlos De Giacomo al pago de una multa de **$165.686,83**, por infracción al artículo 954, apartado 1º, incisos a y c, del Código Aduanero, con relación a la destinación de importación para consumo 11 073 IC04 073766E, oficializada el 20/4/11 (v. fs. 86/89, act. adm. 12228-316-2011).

La condena se sustentó en que se había declarado un valor en aduana distinto del que correspondía (3.083,50 yens, en lugar de 3.083.500,00 yens, lo que a su vez se tradujo en una diferencia de valor FOB total en dólares de USD 40.649,37; v. fs. 2/3 y 71/74, act. cit.).

Por otra parte, el servicio aduanero consideró que, aunque la actora había comunicado el error mediante una presentación efectuada el **28/4/11** (v. fs. 1, act. adm. 13289-9695-2011), no se cumplían los requisitos para otorgar a esta última los alcances de una rectificación de la declaración aduanera ni de una autodenuncia, en los términos de los artículos 225 y 917 del Código Aduanero, toda vez que la inexactitud ya había sido detectada el **26/4/11**; fecha en la que se labró el correspondiente acta de denuncia.

2º) Que, recurrido el acto por la importadora y el despachante, a fs. 106/109 el **Tribunal Fiscal de la Nación** confirmó la sanción impuesta, con costas a cargo de los recurrentes.

Para resolver de tal modo, convalidó que la rectificación se había solicitado en forma extemporánea, porque tuvo lugar con posterioridad a que la Aduana verificase la mercadería y advirtiese la diferencia de valor (arg. art. 225, ap. 2, CA).

A su vez, consideró configurada la infracción por la constatación de una diferencia entre el valor FOB declarado en la solicitud de destinación aduanera (3.083,50 yenes) y el que surgía de la factura comercial 10BIA-10 (3.083.500 yenes, v. fs. 75, act. 12228-316-2011), con aptitud para producir un perjuicio fiscal y un egreso hacia el exterior distinto del que correspondía.

Por otro lado, ratificó que era improcedente el beneficio de reducción de la pena, porque la posibilidad de autodenunciarse existía en tanto y en cuanto el servicio aduanero no hubiese constatado aún la infracción, o iniciado un proceso de inspección (art. 917, CA); lo que no se cumplía en la especie.

Finalmente, con respecto a la responsabilidad del despachante de aduana, señaló que su calidad de auxiliar del servicio aduanero le exigía un mayor deber de diligencia, tanto con relación a su mandante como con respecto a la Aduana. Remarcó la importancia de la actividad que aquel desarrollaba para que el Fisco pudiese percibir correctamente los

tributos aduaneros; y destacó que, para poder desempañarse como tal, debió haber acreditado conocimientos específicos en materia aduanera. En ese entendimiento, confirmó que el profesional debía responder en forma solidaria con la firma importadora, porque no cumplió con las obligaciones a su cargo al momento de formalizar la declaración, ni acreditó haber obrado en cumplimiento de instrucciones impartidas por su mandante.

3º) Que, disconforme con lo resuelto, a fs. 132 interpuso apelación el despachante de aduana **Juan Carlos De Giacomo**, que se concedió a fs. 134, se fundó a fs. 140/146 y fue contestada a fs. 162/168.

Ante todo, explicó que la inexactitud en la que incurrió consistió en consignar en la destinación de importación un valor FOB diferente del que reflejaba la factura comercial, lo que tuvo lugar de manera involuntaria y por el corrimiento de una coma. Agregó que ese error y la correspondiente rectificación se pusieron rápidamente en conocimiento de la Aduana.

En ese contexto, planteó que se estaba ante un error excusable con arreglo a lo previsto por el artículo 902, apartado 2, *in fine*, del Código Aduanero, en concordancia con lo que a su vez establece el artículo 959, inciso a, del mismo cuerpo legal para los casos en los que la inexactitud fuere comprobable de la simple lectura de la propia declaración.

Insistió en que había obrado de buena fe y en que al Fisco le hubiese alcanzado con ver la factura comercial para advertir el error formal. Remarcó que la consideración del factor subjetivo era elemental para tener por configurada la falta y que en el caso la intencionalidad estaba ausente.

En subsidio de lo anterior, pidió que se redujera el importe de la multa con sustento en lo previsto en el artículo 6º, punto 3.6, del Acuerdo sobre Facilitación del Comercio –incorporado al derecho interno mediante la ley 27.373–, en armonía con la facultad que a su vez establecen los artículos 916 y 917 del Código Aduanero.

4º) Que, por otra parte, a fs. 117/vta. se regularon los **honorarios de la representación fiscal** en la suma de **$61.785**; los que fueron apelados por altos a fs. 124/vta. y fs. 127/vta. (concedido a fs. 129), y por bajos a fs. 130/vta. (concedido a fs. 134). A fs. 138/vta. la representación fiscal contestó el traslado conferido.

5º) Que no es objeto de controversia en esta instancia la configuración del aspecto objetivo de la infracción prevista y penada por el artículo 954, apartado 1º, incisos a y c del Código Aduanero, en lo que respecta a la destinación de importación para consumo 11 073 IC04 073766E.

El principal agravio del despachante de aduana se relaciona con el aspecto subjetivo del tipo infraccional y con la posibilidad de aplicar la causal de no punibilidad prevista en el artículo 959, inciso a, del código de la materia. En caso de no prosperar tales planteos, deberá examinarse su solicitud de atenuación de la pena, con sustento en las normas que ha invocado.

6º) Que es cierto que sólo puede ser reprimido por infracciones aduaneras quien sea

culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos: 290:202, y sus citas).

En ese entendimiento, en la causa "Garibotti, Armando" (Fallos: 287:191), el Máximo Tribunal sostuvo que, en principio, queda exento de responsabilidad el despachante de aduana que, cumpliendo con las obligaciones a su cargo, se atiene a lo manifestado por el importador y a lo que resulte de la documentación complementaria; salvo que incurra en hechos personales que lo comprometan.

Por su parte, esta Cámara ha interpretado que opera una inversión de la carga de la prueba, en virtud de la cual compete al interesado acreditar la existencia de causales de exculpación (cfr. Sala I, causa "De Fabriziis y D'Orsi S.R.L.", sent. del 19/10/82, y esta Sala, causa “Nadia SCA", sent. del 28/4/83).

7º) Que de los antecedentes que se tienen a la vista se desprende que el despachante De Giacomo se apartó en su declaración de la información obrante en la documentación comercial, y no acreditó haber obrado en cumplimiento de instrucciones impartidas por la importadora, ni ninguna otra causal válida de exculpación.

En particular, no es posible admitir como tal el hecho de que se hubiese presentado una rectificación pocos días después de cometido el hecho, porque aquélla fue indiscutiblemente tardía, en tanto fue realizada con posterioridad a que el propio recurrente se notificase del acta de denuncia (v. esp. fs. 3, act. 12228-316-2011).

8º) Que, por otra parte, debe contemplarse que el **artículo 959, inciso a, del Código Aduanero** no es aplicable a supuestos como el del caso, en los que la inexactitud no surge de la lectura de la propia declaración aduanera, sino a partir de su cotejo con la documentación complementaria al despacho.

A este respecto, corresponde estar al criterio que surge del precedente del Máximo Tribunal en la causa P.53.XLVIII “***Petrobras Energía SA***”, sentencia del 6/3/14. Allí sostuvo que una interpretación literal del artículo en cuestión, en cuanto menciona los errores que surjan “*de la propia declaración*”, permite afirmar que dicha previsión se refiere al “*error de hecho evidente e imposible de pasar inadvertido…esto es, aquel que resulta a simple vista del propio texto de la declaración comprometida,* ***sin necesidad de acudir al cotejo con la documentación complementaria u otra clase de constancias***” (consid. 6º, énfasis añadido).

Tal criterio fue reiterado en los autos R.867.XLVIII “Río Chico SA (TF 29758-A) c/ DGA”, sentencia del 23/09/14, y en los precedentes registrados en Fallos: 339:1400 y 340:236.

A su vez, fue receptado por esta Sala –entre otras– en la causa 25883/23 “Malefu Agropecuaria SRL (TF 28838-A) c/ DGA”, sentencia del 12/9/23.

De acuerdo con el señalado criterio jurisprudencial, tampoco es posible considerar como una eximente de responsabilidad el hecho de que el error fuese identificable a partir del cotejo con la documentación complementaria al despacho, como pretende el recurrente, ya que esa misma circunstancia es la que impide calificarlo como un error "*evidente e imposible de pasar inadvertido para el servicio aduanero*" y –por lo mismo– excusable para aquel que opera como su auxiliar.

En definitiva, tampoco se advierte que éste pueda ser un motivo válido para apartarse de la decisión apelada, en cuanto concluye que el despachante de aduana no actuó con suficiente diligencia ni dentro de los límites establecidos por el Código Aduanero para ejercer su función.

9º) Que corresponde tratar, entonces, los agravios vinculados con la graduación de la sanción; la cual se fijó en el mínimo legal, equivalente a "*una vez el importe correspondiente al perjuicio fiscal generado en el caso*" (v. fs. 88, act. 12228-316-2011, arg. art. 954, ap. 2º, CA).

En primer término, se debe aclarar que el argumento normativo que el recurrente introdujo en esta instancia, vinculado con los términos del Acuerdo sobre Facilitación del Comercio, no resulta decisivo.

El artículo 6º, punto 3.6, del citado Acuerdo establece: "*Cuando una persona revele voluntariamente a la administración de aduanas de un Miembro las circunstancias de una infracción de las leyes, reglamentos o formalidades de aduana* ***antes de que la administración de aduanas advierta la infracción****, se alienta al Miembro a que,* ***cuando proceda****, tenga en cuenta ese hecho como posible circunstancia atenuante cuando se dicte una sanción contra dicha persona*" (énfasis añadido).

Más allá de que esta norma contiene una simple recomendación dirigida al órgano legislativo de los Estados Miembros, es claro que tampoco podría justificar una solución distinta de la que adoptó el Tribunal Fiscal de la Nación a partir de una interpretación literal del artículo 917 del Código Aduanero, pues ambas disposiciones concuerdan en sujetar la procedencia del beneficio al hecho de que la revelación de las circunstancias de la infracción tenga lugar *con antelación* a la advertencia de la propia Aduana; lo que está visto que no sucedió en el caso.

Si bien el recurrente insistió genéricamente sobre la necesidad de aplicar la atenuación por autodenuncia (v. fs. 145 de este expte.), en concreto, no desconoció que la nota fue presentada con posterioridad a que la administración de aduanas advirtiese la inexactitud y labrase el acta de denuncia. Tampoco hizo una crítica razonada de los argumentos por los que el Tribunal Fiscal de la Nación concluyó que, en esas condiciones, no era posible acceder al beneficio del artículo 917 del código; interpretación que, por lo demás, esta Sala comparte y hace propia, en tanto es claro que, incluso tras la reforma que introdujo la ley 25.986 (BO 5/1/05), la procedencia del instituto queda excluida siempre que medie advertencia del servicio aduanero o exista un proceso de inspección en curso

(cfr. esta Sala, causa 4410/11 "Harengus SA (TF 24088-A) C/ DGA", sent. del 23/6/11).

Resta señalar que tampoco se advierten, ni han sido alegadas, otras circunstancias que justifiquen atenuar la multa por debajo del mínimo legal en el que fue determinada.

Se dicho que la facultad contemplada en el artículo 916 del Código Aduanero requiere la existencia de determinados presupuestos que permitan ejercerla. Es decir que, así como deben concurrir circunstancias que permitan una graduación mayor al mínimo legal cuando se trata de agravar una sanción, es menester que ocurran "*motivos suficientes de atenuación*" cuando se trata de reducirla por debajo de dicho límite (cfr. Sala V, causa "GTE International Incorporated (TF 7352-A) c/ ANA", sent. del 09/10/96).

Además, esa facultad remite a la discreción del juzgador, y sólo puede revisarse en la medida en que no resulte una conclusión razonada de las circunstancias de la causa (cfr. Sala V, causa "Serena, Eduardo Raúl (TF 8531-A) c/ DGA", sent. del 11/6/98).

Esta última situación no se presenta en la especie, pues es claro que el error –aun pudiendo tener origen en el involuntario corrimiento de una coma– ocasionó una considerable diferencia de valor y no fue comunicado de manera espontánea, sino con posterioridad a que el despachante suscribiese el acta de denuncia. Esa circunstancia, sumada al informe de antecedentes de fs. 84 de las actuaciones, pudo justificar mantener la sanción dentro del cauce legal.

10) Que, por todo lo expuesto, corresponde rechazar la apelación y confirmar la resolución de fs. 106/109 en cuanto fue materia de agravios; con costas a cargo del recurrente (art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

11) Que, dado el modo en que se resuelve, deben examinarse las apelaciones deducidas contra la regulación de honorarios de fs. 117/vta.

Al respecto, toda vez que aquéllos se encuentran apelados por altos y por bajos, teniendo en cuenta la naturaleza del proceso, el monto discutido en el juicio, el resultado obtenido y la extensión, calidad y eficacia del trabajo profesional cumplido por la representación letrada del Fisco Nacional, durante la única etapa que tuvo el proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde **REDUCIR** los emolumentos fijados a su favor a la suma de $15.500 (arts. 6º, 7º, 8º, 37, 38 y ccds. de la ley 21.839, modif. por ley 24.432).

Asimismo, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 16, 19, 20, 21, 29, 30, 51, 58 inc. a, y concordantes de la ley 27423, y en la resolución CSJN SGA 1497/24, corresponde **REGULAR** en la suma de $52.510 –equivalentes a la cantidad de 1 UMA– los emolumentos de la representación fiscal por su actuación en esta instancia (cfr. contestación de fs. 162/168).

Se deja constancia que la regulación que antecede no incluye el Impuesto al Valor Agregado, monto que –en su caso– deberá ser adicionado conforme a la situación de los

profesionales intervinientes frente al citado tributo, y que deberá cancelarse, en lo pertinente, con arreglo a lo previsto en el artículo 51 de la ley 27.423.

Por lo expuesto, **SE RESUELVE:**

1) Confirmar la resolución de fs. 106/109; con costas (art. 68, primer párr., CPCCN).

2) Reducir la regulación de honorarios de fs. 117/vta. y fijar los de esta instancia del modo en que surge del considerando 11.

Se deja constancia que el Juez de Cámara Rogelio W. Vincenti no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109, RJN).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 11/07/2024
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#38760034#419352819#20240711100534526