Buenos Aires, 8 de noviembre de 2024.-

VISTOS estos autos 15.342/2024 caratulados “Rural Ceres SA (TF 33.724-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo” y

CONSIDERANDO:

I.- Por resolución DE PRLA 4765/2013, el Departamento Procedimientos Legales Aduanero condenó a Rural Ceres SA al pago de una multa de $71.948,52 a aplicar en los términos del artículo 9° de la ley 21.453, por considerarla incursa en la infracción tipificada en el artículo 969 del Código Aduanero, por no haber cumplido con la exportación del 90% de la mercadería declarada dentro del plazo establecido respecto de la Declaración Jurada de Venta al Exterior (DJVE) “11 001 DJVE 017047 T”, formulando cargo por dicho monto e intimándolo a su pago (conf. esp. fs. 69/79 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

En cuanto aquí interesa resaltar, la autoridad aduanera consideró que, en la especie, correspondía aplicar la sanción prevista en el artículo 9° de la ley 21.453, más no la infracción contemplada en el artículo 969 del Código aduanero, lo que determinaba que el reproche fuese cuantificado en el 15% del valor FOB de venta de la parte incumplida de la declaración.

A esos efectos, hizo hincapié en la especialidad del régimen establecido por ley 21.453.

II.- Rural Ceres SA solicitó la revisión del acto (conf. esp. fs. 81/96 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Al efecto, en sustancial síntesis

-planteó el incumplimiento del régimen al que se acogiera por caso fortuito o fuerza mayor no imputable a su parte;

-alegó la ausencia de factor de atribución suficiente para tener por configurada la imputación infracional;

-solicitó la reducción de la multa en los términos del artículo 917 del Código Aduanero;

-requirió que, por aplicación del principio de ley penal más benigna, la multa fuese fijada en los términos del artículo 969 del Código Aduanero, en lugar de aplicar el artículo 9° de la ley 21.453; y

-pidió que se atenuara el castigo en los términos del artículo 916 del Código Aduanero por debajo de los topes mínimos.

III.- Por resolución del 7/2/2024, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación confirmó parcialmente la resolución DE PRLA 4765/2013, a cuyos efectos, si bien confirmó la procedencia de un reproche infraccional a Rural Ceres SA, dispuso su reducción a la suma de $47.695,68; con costas según sus respectivos vencimientos, que estimó en un 34% a cargo de la exportadora y en el restante 66% a cargo del Fisco Nacional (conf. esp. fs. 179/182 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Para así decidir, destacó:

-que, en el caso, no procedía la reducción de pena establecida en el artículo 917, inciso 3°, del Código Aduanero, en cuanto la infracción al régimen quedó configurada por la falta de exportación de la mercadería declarada con posterioridad al vencimiento del plazo otorgado, quedando encuadrada en el supuesto de exclusión contemplada en el citado artículo;

-que, conforme surgía del sello/cargo obrante a fs. 1 del expediente administrativo, Rural Ceres SA comunicó la imposibilidad de cumplimiento de la DJVE “11 001 DJVE 017047 T”, el 23/4/2012, con la finalidad de solicitar una prórroga del plazo acordado, la cual fue denegada por la UCESCI; siendo que el plazo para cumplir con la exportación de al menos el 90% de la mercadería amparada por la DJVE involucrada vencía el 26/1/2012; por manera que la presentación efectuada no podía considerarse como circunstancia atenuante en los términos de los artículos 915 y 916 del Código Aduanero;

-que el artículo 969 del Código Aduanero y el artículo 9° de la ley 21.453, prevén infracciones que reprimen la misma conducta, por lo que correspondía la aplicación de una sola de ellas.

Al punto, a la luz del principio de la ley penal más benigna, conforme lo normado por el artículo 861 del Código Aduanero, se imponía la aplicación de la sanción prevista en el artículo 969 del Código Aduanero, y no la establecida en el artículo 9° de la ley 21.453.

En función de lo hasta aquí expuesto, concluyó que, en el caso, correspondía la aplicación de la multa mínima del 10% prevista

en el artículo 969 del Código Aduanero, que ascendía a la suma de $47.965,68.

IV.- Disconforme con lo resuelto, el Fisco Nacional apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva (conf. esp. fs. 192/193 y 200/213 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Sostuvo que, por el pronunciamiento recurrido, el Tribunal Fiscal de la Nación habría aplicado una doctrina contraria a la aplicación del principio de especialidad, otorgando prioridad a la multa consagrada en el artículo 969 del Código Aduanero, por sobre la prevista en el artículo 9° de la ley 21.453, ello por aplicación del principio de la ley penal más benigna.

Sentado ello, tras precisar el alcance del régimen normado por la ley 21.453, dando cuenta de su propósito, recaudos y beneficios, destacó que se trataba de un sistema especial, regulado por una norma específica que prevé en su artículo 9° una infracción específica para su incumplimiento.

Resaltó que el beneficio que la norma habilita resultaba ser absolutamente desproporcionado en favor de los exportadores, colocándolos ante la posibilidad de prever el tipo de cambio aplicable a los efectos tributarios así como la alícuota correspondiente, según conveniencia.

Recordó que se trataba de un régimen de excepción, al cual la exportadora se acogió voluntariamente, y que, a efectos de beneficiarse de la situación preferencial antes referida, debían ser observadas y cumplidas de la forma más estricta las obligaciones asumidas.

En este sentido, advirtió que, ante la falta de cumplimiento del régimen de excepción al cual voluntariamente decidió someterse la exportadora, correspondía la aplicación de la multa receptada por el artículo 9° de la ley 21.453, específica para la trasgresión a castigar; más no la prevista en el artículo 969 del Código Aduanero, que resulta de carácter general.

Indicó que, en tanto la exportadora desoyó las pautas del régimen de excepción al cual se sometió voluntariamente,

correspondía la aplicación de la multa legislada en el artículo 9° de la ley 21.453.

A continuación, citó jurisprudencia de las cinco Salas que integran esta Cámara que, en su entendimiento, avalaría su postura.

Por lo expuesto, el Fisco Nacional solicitó que se revocara parcialmente el pronunciamiento apelado y, en consecuencia, se confirmara en todos sus términos la resolución DE PRLA 4765/2013, con costas.

Dicha presentación no mereció de su contraria.

V.- A pedido de parte, por resolución del 23/5/2024, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación reguló los honorarios correspondientes al profesional interviniente en defensa de Rural Ceres SA; siendo apelados por su titular por considerarlos bajos (ver esp. fs. 221/222, 228/230 y 238/241 del hipervínculo referido en el presente párrafo).

VI.- Precisados los antecedentes del caso, cuadra advertir que no es materia de controversia la configuración de la infracción al régimen especial de exportación normado por la ley 21.453, al que voluntariamente se acogiera Rural Ceres SA, limitándose la controversia suscitada, motivo de la apelación deducida por el Fisco Nacional contra lo resuelto por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, a determinar si, como consecuencia del incumplimiento detectado, corresponde aplicar la multa prevista en el artículo 9° de la ley 21.453, tesitura seguida por el apelante, o bien, la consagrada en el artículo 969 del Código Aduanero, postura sostenida por el pronunciamiento bajo revisión.

VII.- En este contexto, cuadra señalar que la cuestión a decidir ha sido examinada y resuelta por esta Sala al pronunciarse en autos 13.153/2017 *"Cremer y asociados SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 2/5/2017, pronunciamiento que ha adquirido firmeza por haber declarado el Alto Tribunal inadmisible el recurso extraordinario intentado al respecto; y sostenida, entre otras oportunidades, en autos 19.320/2021 "*Compañía Argentina de Granos SA - TF 31.986-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del

9/9/2022; a cuyos fundamentos, términos y conclusiones corresponde remitirse.

En tales pronunciamientos, el Tribunal, en sustancial síntesis, entendió que, ante la disyuntiva aquí ventilada, correspondía estar por la aplicación de la pena prevista en el artículo 9° de la ley 21.453 que estipula una multa del 15% del valor FOB de venta de la parte incumplida de la declaración comprometida, como máximo hasta el 90% de la cantidad declarada por el incumplimiento o la anulación de las operaciones correspondientes a las declaraciones de ventas registradas.

En este sentido, se hizo hincapié en que la ley 21.453 constituye una ley especial que establece un régimen al que los exportadores se acogen voluntariamente y no resultó derogado por la sanción del Código Aduanero.

Su aplicación al caso, determina la admisión del recurso intentado por el Fisco Nacional, la revocación parcial de lo resuelto por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación y, en definitiva, la confirmación, en todos sus términos, del acto aduanero impugnado en autos.

VIII.- Cuadra señalar que, en punto a la controversia que motiva la intervención de esta instancia judicial, en igual sentido se han pronunciado las distintas Salas que integran esta Cámara (conf. -a título ilustrativo- Sala I, en autos 41.832/2023 "*Liag Argentina SA (TF 38124-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 8/2/2024; Sala III, en autos 31.764/2023 *"Ortiz, Agustín Sebastián (TF 113948870-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 23/5/2024; Sala IV, en autos 198/2024 "*Desdelsur SA (TF 38996-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 27/2/2024; y Sala V, en autos 64.080/2022 "*Emprendimientos PCS SA (TF 33908-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 11/4/2024).

IX.- Lo dicho basta para admitir la apelación deducida por el Fisco Nacional, revocar en cuanto fue materia de agravio el pronunciamiento dictado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, lo que determina la desestimación, en todos sus términos, del recurso intentado contra la resolución DE PRLA 4765/2013, la que se confirma.

X.- En atención al modo en que se decide, y al no advertirse razones valederas para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde que las costas vinculadas tanto a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como por ante esta instancia judicial, sean soportadas por la exportadora, vencida (conf. artículos 68, primera parte, y 279, ambos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

XI.- En atención a lo previamente decidido, no corresponde pronunciarse respecto del recurso intentado contra la regulación de honorarios practicada por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación mediante la resolución del 23/5/2024.

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE:**

1°) admitir el recurso de apelación intentado por el Fisco Nacional, revocar en parte el pronunciamiento del 7/2/2024 dictado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, confirmar, en todos sus términos, la resolución DE PRLA 4765/2013;

2°) disponer que la totalidad de las costas generadas por estas actuaciones, tanto en lo concerniente a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como por ante esta instancia judicial, sean soportadas por la exportadora; y

3°) no pronunciarse respecto de la apelación deducida contra la regulación de honorarios practicada por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación (Considerando XI).

Se deja constancia que la doctora María Claudia Caputi no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (artículo 109 del Reglamento para la Justicia Nacional).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase a la instancia de origen.-

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

Fecha de firma: 08/11/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#39283161#433616039#20241106083105575

LUIS MARÍA MARQUEZ

Fecha de firma: 08/11/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#39283161#433616039#20241106083105575