5898/2024 “PERTRAK SA (TF 32790-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, agosto de 2024.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1°) Que, a fs. 80/81, el **Tribunal Fiscal de la Nación** confirmó la resolución AD CORD 72/12 en cuanto había condenado a Pertrak SA al pago de una multa de $186.060 por la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 954, apartado 1º, incisos a y c, del Código Aduanero, con respecto al permiso de embarque 07 017 EC03 005260J; con costas a cargo de la exportadora.

Para resolver como lo hizo, entendió que la infracción debía considerarse configurada a partir de la diferencia entre el valor FOB declarado por la mercadería (USD 10.674) y el que resultó de la lectura de la factura comercial (USD 70.674); lo que, a su vez, había provocado una diferencia de tributos, que fue abonada en sede aduanera.

A su vez, descartó que fuese posible autorizar la rectificación de la declaración aduanera con arreglo a lo previsto por el artículo 322 del Código Aduanero, como lo había solicitado la recurrente.

2º) Que, disconforme con la decisión, a fs. 87 interpuso apelación la exportadora **Pertrak SA**; que se fundó a fs. 89/94vta., se concedió a fs. 96/vta. y fue replicada a fs. 114/116vta.

Ante todo, explicó que la diferencia entre el valor FOB consignado en la declaración aduanera y el que reflejaba la factura comercial fue producto de un error involuntario, por el corrimiento de una coma. Agregó que esa circunstancia se puso rápidamente en conocimiento de la Aduana, junto con la correspondiente solicitud de rectificación.

En ese contexto, planteó que se estaba ante un error excusable con arreglo a lo previsto en 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.

3º) Que, por otra parte, a fs. 96/vta., se regularon los **honorarios** de la representación fiscal; los que fueron apelados por altos a fs. 103 y por bajos a fs. 111. Ambos recursos se concedieron a fs. 118/vta.

4º) Que, en esta Alzada se requirió, como **medida para mejor proveer**, que la DGA informase si se configuraba alguna causal de exclusión de las previstas en el artículo 84 de la ley 27.260 (v. resol. del. 6/8/24).

En respuesta, el 20/8/24 el Fisco informó que la recurrente no estaba alcanzada por las citadas exclusiones.

5º) Que, en lo que al caso interesa, la **ley 27.260** estableció: "**[l]*as multas y demás sanciones, correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31 de mayo de 2016, quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley* [23/7/16] *y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha***" (art. 56, cuarto párrafo, énfasis añadido).

El artículo 21 de la **resolución general AFIP 3920/16**, reglamentario de los artículo 55, 56 y 60 de la ley, indicó: "…*se entenderá por firmes a las emergentes de actos administrativos que a la fecha de acogimiento o a la fecha de entrada en vigencia de la mencionada ley, según corresponda, se hallaren consentidos o ejecutoriados, de conformidad con las normas de procedimiento aplicables,* ***cualquiera sea la instancia en que se encontraran*** *(administrativa, contencioso-administrativa o judicial)"* (énfasis añadido).

A su turno, la **resolución general AFIP 4007-E/17** –reglamentaria de la anterior con relación a la materia aduanera– precisó: *"ARTÍCULO 6° — Cuando se trate de sanciones, que no se encuentren firmes ni abonadas, correspondientes a obligaciones sustanciales de naturaleza tributaria, el beneficio de condonación se aplicará cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones: a) La obligación sustancial se encuentre íntegramente cancelada al 23 de julio de 2016, inclusive, y la sanción no se encuentre firme ni abonada dicha fecha….* ***Se consideran como infracciones sustanciales/materiales las que se encuentran tipificadas, entre otros, en los Artículos 954, inciso a)…****de la Ley N° 22.415 y sus modificaciones*" (énfasis añadido).

Resta señalar que, como se desprende de la respuesta brindada por la AFIP a la consulta ID 21247335 (disponible en el sitio oficial del organismo www.afip.gov.ar), en términos aduaneros, "[l]*as infracciones sustanciales son aquéllas que vulneran de manera directa el régimen aduanero, general o especial, al que se encuentran vinculadas, pudiendo generar perjuicio fiscal; mientras que las formales son aquéllas que no afectan la finalidad tenida en cuenta para cada régimen aduanero, generando sólo la aplicación de una multa"*.

6º) Que, en el marco normativo transcripto, esta Sala ha interpretado que el artículo 56 de la ley 27.260 contempla expresamente supuestos como el que nos ocupa.

En el caso se cuestiona *(i)* una multa por una infracción tipificada en el artículo 954, apartado 1º, incisos a y c, del Código Aduanero, *(ii)* cometida antes del 31/5/16 (puntualmente, el 26/12/07), *(iii)* que no se encontraba firme ni abonada a la fecha de entrada en vigencia de la ley (23/7/16) y *(iv)* que está asociada a una obligación sustancial de naturaleza tributaria (porque la conducta resultó apta para provocar un perjuicio fiscal); *(v)* obligación, esta última, que se encontraba íntegramente cancelada al 23/7/16, tal como se desprende del comprobante de fs. 44 de los antecedentes.

En esas condiciones, corresponde **declarar condonada de pleno derecho la sanción impuesta a la exportadora en la resolución AD CORD 72/12, con arreglo al cuarto párrafo, del citado artículo 56 de la ley 27.260** (doctr. esta Sala, causas 16682/17 “Bunge Argentina SA c/ DGA”, sent. del 11/4/17; 77465/16 “Compañía Minera Aguilar SA c/ DGA”, sent. del 22/8/17; 75963/17 “Cargil SACI c/ DGA”, sent. del 19/6/18; entre otras).

Resta aclarar que no impide resolver de tal modo el hecho de que el texto de la reglamentación no mencione expresamente las infracciones encuadradas en el incico “c”, o en los incisos “a y c”, del artículo 954 del Código Aduanero, ya que la enumeración que, en concreto, realiza el artículo 6º de la resolución general AFIP 4007-E/17 no es taxativa. Allí se consideran como infracciones sustanciales las que se encuentran tipificadas “*entre otros*” en los artículos e incisos que menciona. Así lo convalidó la Corte Suprema de Justicia de la Nación en supuestos en los que la conducta sancionada también había sido apta para producir un perjuicio fiscal y la obligación tributaria se encontraba cancelada –como en el caso que ahora nos ocupa–, o bien, sujeta a regularización (cfr. esta Sala, causas 73495/18 “Argentine Breeders & Packers SA y otro c/ DGA”, sent. del 11/4/19; 79984/18 “YPF SA c/ DGA”, sent. del 4/4/19; y 49539/18 “YPF SA c/ DGA”, sent. del 1/11/18; todas ellas confirmadas por la Corte federal el 1/11/22).

7º) Que, conforme lo dispuesto por el artículo 14, inciso a, de la resolución general AFIP 3920/16, *“cuando la causa verse exclusivamente sobre la aplicación de multas que resulten condonadas de oficio por aplicación de la ley Nº 27.260, no corresponderá la percepción de honorarios por parte de los apoderados y/o patrocinantes del Fisco”*.

Por otra parte, se ha dicho que por los conceptos que procede la condonación no puede entenderse que exista propiamente un vencido (confr. esta Sala causas 72587/2017/CA1 “Cobane SRL c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”, sent. del 14/11/17; 24.238/11 “Ferreiro Carlos Alberto (TF 31046-A) c/ DGI”, sent. del 13/12/11; entre muchos otros).

En ese entendimiento, corresponde que las **costas** relativas a la multa de la exportadora se distribuyan por su orden en ambas instancias (arts. 1163 –modif. por ley 27.430- y 1182, CA, y arts. 68, segundo párrafo, y 279, CPCCN).

8º) Que, en atención al modo en que se resuelve, corresponde **dejar sin efecto la regulación de honorarios** practicada en favor de la representación fiscal, y deviene inoficioso tratar las apelaciones deducidas contra aquélla.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:**

1) Declarar condonada la multa impuesta a Pertrak SA a través de la resolución AD CORD 72/12, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 56, cuarto párrafo, de la ley 27.260.

2) Imponer las costas de ambas instancias en el orden causado, de acuerdo con lo expuesto en el considerando 7º.

3) Dejar sin efecto la regulación de honorarios practicada a favor de la representación fiscal y declarar inoficioso el tratamiento de las apelaciones.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 22/08/2024
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#38853895#423859779#20240822091146033