45489/2025 MOLINOS FLORENCIA SAU (TF 128318344-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 23 de abril de 2026.- SA

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, confirmó parcialmente la resolución nº 117/2023 (AD BABL) dictada en la Actuación SIGEA 17643-183-2021 por la Administradora (I) de la División Aduana de Bahía Blanca que había condenado a la firma Molino Florencia SAU al pago de una multa de $339.247,44 "por la infracción prevista y penada en el Artículo 9º de la Ley 21.453", por no haber cumplido, dentro del plazo establecido, con la exportación del 90% de la mercadería declarada en la DJVE N° 20003DJVE002173P.

Redujo la multa del 15% al 10% del valor en aduana de la cantidad, peso o volumen de la mercadería no exportada, y la fijó en $226.164,96, en los términos del artículo 969 del Código Aduanero.

Impuso las costas "conforme a los respectivos vencimientos, en un 67% a la actora y 33% al fisco" (pronunciamiento del 30 de mayo de 2025).

Para así decidir sostuvo diversos argumentos:

(i) "[D]e la normativa mencionada [artículo 2º de la ley 21.453; decreto 1177/92; y artículo 3° de la Resolución General 4799/21 (B.O. 28/04/2021, modif. por Res. Gral. N° 5053/2021)] resulta con toda claridad que la DGA resulta competente para instruir, tramitar y aplicar sanciones por los incumplimientos y transgresiones a las normas del régimen de la Ley 21.453, por lo que cabe rechazar el planteo de la actora respecto de la incompetencia de la Aduana y la nulidad de la Resolución apelada fundada en ello".

(ii) "[L]a recurrente no acredita de forma fehaciente que efectivamente se haya generado una DJVE en reemplazo de otra o que dichas DJVE estuviesen relacionadas o asociadas de alguna manera. [...] [N]i en la DJVE registrada con

posterioridad [...] ni en el permiso de embarque que la cancela [...] se hace referencia alguna ni mención de ningún tipo a la declaración jurada de venta al exterior cuestionada por la Aduana".

(iii) "[N]o se encuentra acreditado en autos que [...] se trata de una única operación y que sólo se `cambió´ una DJVE por otra, ya que se observan dos declaraciones juradas de venta al exterior distintas, registradas en diferentes momentos".

(iv) "[D]ebió solicitar ante la autoridad de aplicación `el cumplido sin sanción´ respecto de la DJVE que supuestamente estaba `reemplazando´, a los efectos de cumplir acabadamente con el régimen al cual se acogió".

(v) "[N]i siquiera puso en conocimiento de la autoridad de aplicación la supuesta situación que alega, quién como mínimo debió autorizar el reemplazo de una DJVE por la otra, siendo que sencillamente [...] se habría limitado –según sus propios dichos- a registrar una nueva DJVE para cumplir con las exigencias de su proveedor local".

(vi) "[L]o alegado por la actora [...] en el sentido de que, por razones comerciales, su proveedor local le exigió que sea ella quién venda la mercadería, no configura un hecho sobreviniente, ajeno a ella, imprevisible e inevitable, o al menos la firma exportadora no acreditó fehacientemente que se trate de un caso fortuito o fuerza mayor".

(vii) "[T]ampoco se acredita que el incumplimiento se configure por causas no imputables al exportador".

(viii) "[L]as circunstancias alegadas por la actora no pueden considerarse ajenas a los riesgos de la actividad empresaria, las que además no son oponibles a la aduana".

(ix) "[L]a firma exportadora no ha probado ni demostrado que la operación pactada se hubiera tornado de imposible cumplimiento".

(x) "[D]e las constancias de autos, no resulta que la firma exportadora se haya encontrado comprendida en la causal de excepción a la que hace referencia el art. 731 del C.A., ya que [...] no acreditó inequívocamente tal circunstancia con la prueba pertinente".

(xi) "[L]a prueba del caso fortuito está a cargo de quién la invoca (art. 377 del Código Procesal)".

(xii) "[E]l acogimiento a un régimen de excepción importa con idéntico alcance el sometimiento voluntario al cumplimiento de los requisitos exigidos a tal efecto y obsta a su impugnación ulterior".

(xiii) "[H]abiendo operado el vencimiento para la exportación de la mercadería documentada en la DJVE 20003DJVE002173P sin que se haya cumplido con la referida exportación del tonelaje mínimo del 90%, considero ajustada a derecho la aplicación de una multa por parte del servicio aduanero".

(xiv) "[L]a AFIP, dando intervención a la propia DGA (como bien surge del considerando de la RG 4977/2021), ha dejado sentado expresamente que en lo atinente al ámbito sancionatorio se aplica el procedimiento infraccional previsto en el Código Aduanero".

(xv) "[A]tento a que la norma en comentario [RG 4977/2021] entró en vigencia el 28.04.21, fecha de su publicación en el Boletín Oficial, la misma debe ser aplicada al caso de autos. Nótese que el plazo de vencimiento de la DJVE aquí cuestionada ocurrió el 31.10.21".

(xvi) "[E]l propio Código Aduanero recepta en su artículo 899 el principio de ley penal más benigna".

(xvii) "[C]ontando actualmente con una norma que *expresamente* dispone que a los fines de la aplicación de la sanción prevista en el art. 9 de la Ley 21.453, se debe aplicar el procedimiento para las infracciones previsto en el Código Aduanero, y siendo que allí el artículo 969 prevé una multa que podría graduarse entre el 10 y el 20% "… *del valor en aduana de la cantidad, peso o volumen de la mercadería no exportada*", ofreciendo así una graduación que podría ser menor a la multa del 15% que estipula la Ley 21.453, entiendo que en el caso procede estar a lo dispuesto por la RG 4977/21".

(xviii) "[S]e impone la aplicación de la sanción prevista en el art. 969 del C.A., correspondiendo aplicar la multa mínima prevista en dicha norma, esto es el 10% del valor en aduana de la cantidad, peso o volumen de la mercadería no exportada".

(xix) "[R]especto a la aplicación del art. 916 del C.A. invocado por la recurrente, no advierto causal alguna que justifique su aplicación al caso en cuestión".

(xx) "En cuanto a las costas, corresponde imponerlas según los respectivos vencimientos (art. 1163 del C.A.)".

II. Que la parte actora apeló y expresó los siguientes agravios que fueron replicados (presentaciones del 2 de julio y del 8 de septiembre de 2025, respectivamente):

(i) "[L]a sentencia incurre en una contradicción evidente, por cuan[t]o al mismo tiempo que reconoce que mi representada exportó la mercadería a la cual se había comprometido, le impone una pena como si hubiere incumplido su obligación de exportación".

(ii) "La sentencia reconoce que existió sólo un cambio en la modalidad de entrega, pero que la exportación se cumplió e igualmente impone una pena como si hubiera existido un incumplimiento material, para una cuestión, que en [el] más gravoso de los supuestos, sólo podría ser encuadrado como una cuestión formal".

(iii) "El simple cotejo de la documentación de la operación de exportación permite advertir lo expuesto.

El producto, cantidades, precio y destino documentados en estos tres documentos, son idénticos, por lo cual se trató de una misma venta que cambio de modalidad por cuanto el proveedor requirió realizar la venta en firme en plaza y desligarse de la exportación".

(iv) "[S]e [m]e imputa [...] una supuesta infracción al régimen de la Ley 21.453 por motivos relacionados con una cuestión meramente formal, a pesar que la mercadería fue efectivamente exportada, cumpliendo con el objeto esencial del régimen y sin que se hubiere producido una afectación del bien jurídico tutelado por la norma".

(v) "[L]a Ley 21.453 y en función del cual se impone la sanción, no es de acogimiento voluntario.

45489/2025 MOLINOS FLORENCIA SAU (TF 128318344-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

El Decreto 654/2002 reinstauró la obligatoriedad de la ley 21.453 y se designó a la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentos (actualmente Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca) como autoridad de aplicación".

(vi) "[L]a imputación formulada en estas actuaciones es [...] violatoria del principio de lesividad, por cuanto no ha existido una afectación a un bien jurídico tutelado".

(vii) "[L]a multa resulta desproporcionada, resultando contraria al art. 28 de la Constitución Nacional que impone la razonabilidad y proporcionalidad a los actos estatales".

Subsidiariamente, solicitó que se reencuadre "la cuestión como una infracción formal en los términos del art. 995 del Código Aduanero" o que se atenúe "la sanción por debajo de su mínimo legal en los términos de los arts. 915, 916 y 917 del CA".

III. Que la parte demandada apeló y expresó los siguientes agravios que fueron replicados (presentación del 8 y del 25 de agosto de 2025, respectivamente):

(i) "[S]e ha ordenado que las costas sean impuestas conforme a los respectivos vencimientos, las que fueran fijadas en un 67% a la actora y 33% al fisco, por ello es que esta parte apela lo resuelto en estos términos".

(ii) "[E]l principio general sobre imposición de costas se halla contenido en el artículo 68, apartado 1, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, en tanto dispone que `la parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiese solicitado´. Lo que instala el ordenamiento procesal nacional vigente se sostiene en el hecho objetivo de la derrota, con prescindencia de la buena o mala fe con que la parte vencida pudo haber actuado durante la sustanciación del proceso".

(iii) "[T]eniendo en consideración que mi mandante es parte ganadora del pleito, las costas deberán imponerse en su totalidad a la parte actora dado que, de acuerdo al principio objetivo de la derrota, las costas deben ser cargadas íntegramente a la parte vencida".

(iv) "Se desprende de la simple lectura de las constancias administrativas que las Resoluciones apeladas por la actora y que motivara la presente acción fue confirmada por el a-quo en su totalidad".

IV. Que la parte actora no demostró que la apreciación de los hechos realizada por el Tribunal Fiscal de la Nación sea errónea (artículo 1180 del Código Aduanero).

En efecto, las objeciones formuladas no logran desvirtuar la conclusión central del pronunciamiento recurrido que es que "[N]o se encuentra acreditado en autos que [...] se trata de una única operación y que sólo se `cambió´ una DJVE por otra, ya que se observan dos declaraciones juradas de venta al exterior distintas, registradas en diferentes momentos" y que "debió solicitar ante la autoridad de aplicación `el cumplido sin sanción´ respecto de la DJVE que supuestamente estaba `reemplazando´, a los efectos de cumplir acabadamente con el régimen al cual se acogió [...] siendo que sencillamente [...] se habría limitado [...] a registrar una nueva DJVE para cumplir con las exigencias de su proveedor local", además de que "[T]ampoco se acredita que el incumplimiento se configure por causas no imputables al exportador".

Tampoco puede considerarse que, a todo evento, la cuantía de la multa aplicada es "desproporcionada", en tanto, el Tribunal Fiscal de la Nación aplicó el porcentaje mínimo de sanción previsto en el artículo 969 del Código Aduanero.

En dicho sentido, la graduación de las penas pertenece, en principio, al ámbito de las facultades discrecionales con que cuenta la administración, quedando sometido a un control de razonabilidad (esta sala, causas "*Bracciale, Mauricio Normado*", pronunciamiento del 9 de septiembre de 2014, " *Establecimiento La Vasquita SRL c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo*", pronunciamiento del 8 de julio de 2015, entre otros). Siendo ello así, el tribunal estima que los argumentos brindados por la recurrente no son suficientes para permitir apartarse de la sanción impuesta (esta sala, causa "*Ford Argentina SCA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", pronunciamiento del 26 de abril de 2016).

Por tanto, corresponde desestimar los agravios formulados por la parte actora y confirmar el pronunciamiento apelado.

V. Que la parte demandada no cumple con la carga de criticar, concreta y razonadamente, las consideraciones expuestas por el Tribunal Fiscal de la Nación y no exhibe un razonamiento que demuestre el desacierto de la solución que impugna.

Ciertamente, la aduana se limita a criticar la forma en que se han distribuido las costas pero no repara en que, a contrario de lo afirmado por aquélla, el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó parcialmente la resolución nº 117/2023 y redujo la multa que había sido impuesta para adecuarla a los términos del artículo 969 del Código Aduanero.

Por tanto, dado que la parte demandada no rebate los fundamentos sobre los que se erige el pronunciamiento apelado, concernientes a que debe imponerse las costas según los respectivos vencimientos en función del artículo 1163 del Código Aduanero, corresponde desestimar los agravios formulados por la parte demandada y confirmar el pronunciamiento apelado.

VI. Que las costas de esta instancia se distribuyen en el orden causado, dada la existencia de vencimientos parciales y mutuos (artículos 68, segundo párrafo, y 71 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE: 1.** Desestimar los agravios ofrecidos por la parte actora y por la parte demandada y confirmar el pronunciamiento apelado; y **2.** Distribuir las costas en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Se hace constar que suscriben la presente decisión dos integrantes de la sala por hallarse vacante el tercer cargo (art. 109 del R.J.N.).