49105/2025 MOLINOS FLORENCIA SAU (TF 129639498-A) C/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 10 de febrero de 2026.

VISTA:

La elevación del expediente TF 129639498-A (v. DEOX del 9/12/25) a fin de considerar "*los recursos de apelación interpuestos por la actora y el fisco nacional el 02/07/2025 y 18/07/2025 (v. RE-2025-71557596-APN-DTD#JGM e IF-2025-78415358-APNDTD#JGM), concedidos el 03/07/2025 y 04/08/2025 (v. PV-2025-72111867-APN-VOCXVIII#TFN y PV-2025-84788990-APN-VOCXVIII#TFN) contra la sentencia dictada el 30/05/2025, en cuanto confirma parcialmente la Resolución 78/2023 (AD BABL), condenando a la firma Molino Florencia S.A.U. al pago de una multa de $ 150.988,32, con costas conforme a sus respectivos vencimientos (v. IF-2025-58272152- APN-VOCXVIII#TFN)*" (ver nota en la página 272 del citado expediente, donde también consta que los recurrentes expresaron agravios en plazo y contestaron los respectivos traslados); y

CONSIDERANDO:

1º) Que el **Tribunal Fiscal de la Nación**, por mayoría:

(i) Confirmó parcialmente la resolución 78/2023 (AD BABL), dictada en la actuación SIGEA 17643-198-2021, en cuanto había condenado a Molinos Florencia SAU al pago de una multa, reduciendo su importe a $150.988,32, conforme al artículo 969 del Código Aduanero.

(ii) Distribuyó las costas según los respectivos vencimientos, estimándolos en un 67% a cargo de la actora y un 33% a cargo del Fisco.

Para decidir en ese sentido —y en lo que interesa—, consideró que el sumario infraccional se había instruido por el incumplimiento de la exportación del 90% de la mercadería comprometida en la Declaración Jurada de Venta al Exterior 20003DJVE002205L. Aclaró que la Aduana había liquidado una multa equivalente al 15% del valor de la mercadería en infracción y que la condena se había dictado en los términos del artículo 9° de la ley 21.453.

El órgano jurisdiccional tuvo por configurada la infracción, dado que mediante la DJVE mencionada, oficializada el 9/11/20 *"por cuenta y orden de terceros*", la actora se había comprometido a exportar 56 toneladas de mercadería clasificada en la P.A. 1101.00.10.190D, a un valor FOB oficial de USD 300 por tonelada, con vencimiento el 3/11/21. Sin embargo, no cumplió con la exportación de al menos el 90% de la cantidad comprometida (50,4 toneladas), ni acreditó la exportación de tonelada alguna.

Respecto de la justificación invocada por la actora, sostuvo que se trataba de un riesgo propio de su actividad y que, al haberse sometido voluntariamente al régimen de la ley 21.453, correspondía tener por configurado el incumplimiento. La empresa había alegado que el proveedor local exigió modificar la operación, obligándola a cambiar la DJVE "*por cuenta y orden de terceros*" por otra de "*venta propia al exterior*". Según su postura, se trataba de una única operación de venta, concretada mediante el permiso de embarque 20029EC01007243X y la DJVE 20003DJVE002248S.

No obstante, el TFN concluyó que dicho argumento era inadmisible. Del análisis de la documentación surgía que el permiso de embarque hacía referencia únicamente a la DJVE 20003DJVE002248S, oficializada el 12/11/20, sin vinculación alguna con la DJVE cuestionada. Tampoco existía constancia de que la segunda DJVE se hubiera generado en reemplazo de la primera, ni de que ambas estuviesen relacionadas. En consecuencia, se trataba de dos declaraciones juradas distintas, registradas en momentos diferentes, respecto de las cuales la actora había asumido responsabilidad independiente.

Agregó que, incluso si se hubiese acreditado la relación entre ambas operaciones, la actora debió solicitar ante la autoridad de aplicación el cumplido sin sanción respecto de la DJVE supuestamente reemplazada, y poner en aviso al servicio aduanero (arg. art. 731 del CA; art. 9° de la ley 21.453 y art. 10, inciso c, de la resolución MAGyP 128/19). Al no haberlo hecho, no podía eximirse de responsabilidad.

En cuanto a la graduación de la sanción, sostuvo, con arreglo a precedentes propios y los términos resolución general 4977/21, que el artículo 969 del Código Aduanero y el artículo 9° de la ley 21.453 reprimían la misma conducta: el incumplimiento del compromiso de exportación en los términos y cantidades asumidos. Por consiguiente, entendió que, por aplicación del principio de la ley penal más benigna (art. 899 del CA), correspondía imponer la multa mínima prevista en el artículo 969, que oscila entre el 10% y el 20% del valor FOB de la mercadería no exportada en tiempo y forma.

Así, la multa fijada por la Aduana (15%) debía reducirse al mínimo del 10%. Considerando un precio oficial de USD 300 por tonelada y un total de 50,4 toneladas en infracción, el valor FOB ascendía a USD 15.120. Aplicando el tipo de cambio de 99,86, ello arrojaba un importe de $1.509.883,2; resultando una multa definitiva de **$150.988,32.**

Finalmente, sobre la aplicación del artículo 916 del Código Aduanero solicitada por la recurrente, no advirtió causal alguna que justificara una atenuación adicional en el caso.

2º) Que, disconforme, la **actora** insistió en que no se había configurado la infracción que se le imputaba. Reiteró que la mercadería había sido efectivamente exportada mediante la destinación 20029EC01007243X, y destacó que la propia resolución apelada reconocía tanto el cambio en la modalidad de entrega como la concreción de la exportación. Pese a ello, confirmaba de manera injustificada la imputación, fundada en un hecho que, en el peor de los supuestos, solo podría constituir un incumplimiento formal.

49105/2025 MOLINOS FLORENCIA SAU (TF 129639498-A) C/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Precisó que el régimen de la ley 21.453 no es de adhesión voluntaria, sino de carácter obligatorio para los exportadores, quienes únicamente deben ser sancionados cuando se compruebe el efectivo incumplimiento de los deberes inherentes al sistema. Ello, conforme lo dispuesto por el artículo 902 del Código Aduanero y el principio constitucional de inocencia, plenamente aplicable en materia de infracciones aduaneras dada su reconocida naturaleza penal.

En forma subsidiaria, alegó que la sanción impuesta configuraba un exceso de punición y reiteró que correspondía su atenuación por debajo de los mínimos legales, de acuerdo con lo previsto en los artículos 915, 916 y 917 del Código Aduanero.

3°) Que, por su parte, el **Fisco Nacional** argumentó que debía aplicarse la pena mínima del artículo 9º de la ley 21.453 (15% del valor FOB), por tratarse de un régimen especial al que la actora se había sometido voluntariamente, y con fundamento en el cual se había instruido y corrido vista del sumario. Remitió a los términos de la Exposición de Motivos del Código Aduanero, en cuanto aclara que el régimen general previsto por el artículo 728 y concordantes no importó derogar la ley 21.453, dado que se trata de un régimen especial. Por este motivo, y con sustento en varios precedentes jurisprudenciales, consideró que la ley 21.453 consagraba una figura infraccional específica e independiente para cierta clase de operaciones, y que no correspondía aplicar la multa mínima del artículo 969 del Código Aduanero en virtud del principio de ley penal más benigna, ya que se trataba de una disposición referida al régimen general.

4°) Que, para tener por configurado el **incumplimiento de la exportación en los plazos, formas y condiciones previstos en el régimen especial de la ley 21.453**, el Tribunal Fiscal de la Nación fundó su decisión en el análisis de los hechos y de las pruebas obrantes en la causa.

En particular, del examen documental surgió que el permiso de embarque invocado por la actora hacía referencia únicamente a la DJVE 20003DJVE002248S, oficializada el 12/11/20, sin vinculación con la DJVE cuestionada en autos. No existía constancia de que la segunda hubiera reemplazado a la primera ni de que ambas estuviesen relacionadas.

Por otro lado, el Tribunal Fiscal sustentó el reproche infraccional en la ausencia de gestiones ante la autoridad de aplicación. Señaló que, aun si se hubiera acreditado la relación entre ambas DJVE, la actora debía solicitar el “cumplido sin sanción” respecto de la DJVE reemplazada y notificar oportunamente al servicio aduanero. Concluyó que, al no haber realizado tales trámites, la actora no podía eximirse de la responsabilidad asumida.

Cabe destacar que el razonamiento efectuado a partir del cotejo de la documentación no revela arbitrariedad, y tampoco fue desvirtuado de manera específica por la recurrente.

Conviene recordar que, como principio, no corresponde apartarse de la valoración de las cuestiones fácticas y probatorias realizada por el Tribunal Fiscal de la Nación en ejercicio de sus facultades, salvo que se advierta arbitrariedad o un error de entidad suficiente (cfr. art. 1180 del CA y Fallos 300:985; Sala I, causa "Scioli", sent. del 14/12/93; Sala III, causa "Schmid, Walter Edmundo", sent. del 26/10/84; Sala V, causas "Aspitarte y Cía S.A.", sent. del 14/8/95; "Seysu S.R.L.", sent. del 25/3/96; "Zeneca S.A.", sent. del 26/8/98; y "DGA (en autos Procter & Gamble Soc. Col TF 19609-A)", sent. del 21/9/06, entre otras). Tales extremos no fueron alegados ni demostrados por la recurrente.

En particular, la actora no rebatió con la precisión necesaria los fundamentos relativos a: (i) la independencia de las DJVE; y (ii) la falta de gestiones ante la autoridad de aplicación y de aviso oportuno al servicio aduanero. Su argumentación se limitó a reiterar lo ya expuesto en instancias previas, sin satisfacer la carga de impugnación exigida.

En efecto, el artículo 265 del CPCCN —aplicable en la especie por remisión del artículo 1182 del CA— dispone que el escrito de expresión de agravios debe contener una crítica concreta y razonada de las partes del fallo que el apelante considere equivocadas, no bastando remitirse a presentaciones anteriores. Ello implica que el memorial debe consistir en una crítica seria y precisa de los supuestos errores de la sentencia, y no limitarse a manifestar discrepancias con lo resuelto (cfr. esta Sala, causa "Defensor del Pueblo de la Nación c/ EN-M° Economía y P – Resols. 296/06 y 298/06 s/ proceso de conocimiento", sent. del 14/8/12, entre otras). La Corte federal también ha señalado que los recurrentes deben rebatir todos los fundamentos en que el juzgador apoyó sus conclusiones (Fallos: 323:1261 y sus citas).

En consecuencia, en lo atinente a la configuración de la infracción, el memorial presentado por la actora no logró demostrar arbitrariedad en la valoración de los hechos y pruebas realizada por el Tribunal Fiscal de la Nación, ni satisfizo las exigencias legales para prosperar.

5°) Que, con respecto al encuadre infraccional y la **multa mínima aplicable**, la posición mayoritaria de esta Cámara es que la ley 21.453 (BO 11/11/76) constituye un régimen especial para la exportación de productos de origen agrícola, preexistente al Código Aduanero (BO 23/3/81), *que no fue derogado por este último* (arg. art. 1187 y comentario al art. 728 en la Exposición de Motivos) y que, además, prevé para el incumplimiento de que se trata una sanción específica. A ello se agrega que tal especificidad, sumada a la necesidad de efectuar una interpretación sistemática de las normas con incidencia en el caso —que las deje a todas con valor y efecto—, obliga a desplazar los preceptos generales, incluso aquéllos que pudieran considerarse más benignos (cfr. Sala I, causa 7607/19 "Delotte SA", sent. del 23/10/19; Sala II, causa 49610/18 "Dow

Agrosciences Argentina SA", sent. del 13/9/18; Sala III, causas "LDC Argentina SA", del 25/8/11 –firme luego de lo resuelto por la CSJN el 17/4/12–, y 1485/15 "Gear SAAICF", del 15/3/16; Sala V, causas 40467/16 "Cremer y Asociados SA", sent. del 15/12/16 –firme luego de lo resuelto por la CSJN el 9/11/17– y "Alimentos de Argentina SA", sent. del 5/7/18; entre otras).

Por esos fundamentos y teniendo en cuenta que en el caso se había instruido sumario y condenado a la actora en los términos del artículo 9º de la ley 21.453 (pp. 74 y 123, expte. cit.), corresponde admitir el recurso del Fisco Nacional y descartar la aplicación de la sanción mínima prevista por el artículo 969 del Código Aduanero (en igual sentido, cfr. esta Sala, causa 17243/23 "Belgrains SA (TF 15813936-A) c/ DGA", sent. del 6/6/23).

6°) Que resta analizar la solicitud de **atenuación de la multa por debajo del mínimo legal aplicable**.

Al respecto, corresponde señalar que la apreciación de los hechos, la determinación de la gravedad de la infracción y la graduación de las sanciones integran el ámbito de las facultades discrecionales de la Administración, enmarcadas —en lo que al caso interesa— por los artículos 915 y 916 del Código Aduanero.

En el ejercicio de tales facultades, la Administración no puede ser sustituida por los jueces, quienes únicamente pueden revisar sus decisiones en supuestos de irrazonabilidad o manifiesta arbitrariedad (doctr. Fallos: 303:1029; 304:1033; 306:1792; 307:1282, entre otros).

Por su parte, el Tribunal Fiscal, en ejercicio de sus competencias para valorar los hechos y las pruebas del caso, puede revisar la graduación de las sanciones. Sin embargo, la apreciación que dicho órgano realiza tampoco resulta, en principio, susceptible de revisión por esta Cámara, cuya competencia —como se vio— se encuentra limitada por el artículo 1180, inciso b, del Código Aduanero, salvo que se configure un supuesto de manifiesta arbitrariedad.

La actora consideró desproporcionada la sanción impuesta y solicitó su reducción. No obstante, lo hizo mediante argumentos genéricos que no permiten concluir que la Aduana hubiera fijado una sanción desmedida, ni que se hubiera configurado arbitrariedad en la revisión efectuada por el tribunal de origen. Por el contrario, las circunstancias del caso fueron valoradas de manera adecuada y nunca estuvo en discusión que la multa debía establecerse en el mínimo aplicable, limitándose el debate a la determinación de cuál era dicho mínimo legal.

En definitiva, no se acreditó con la suficiencia requerida la alegada falta de razonabilidad y proporcionalidad, lo que determina que este agravio tampoco pueda prosperar.

Por las consideraciones precedentes, **SE RESUELVE**:

1°) Admitir la apelación del Fisco Nacional, rechazar la de la parte actora y, en consecuencia: (i) confirmar la resolución apelada en cuanto tuvo por configurado el incumplimiento respecto de la DJVE 20003DJVE002205L, y en cuanto graduó la multa en el mínimo legal; (ii) revocar dicha resolución en lo relativo a la sanción mínima aplicable, la cual se establece en el 15%**,** conforme lo dispuesto por el artículo 9° de la ley 21.453.

2°) Imponer las costas de ambas instancias a la actora vencida, al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (arg. arts. 1163 y 1182 del CA, y arts. 68 y 279 del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

ROGELIO W. VINCENTI

JORGE EDUARDO MORÁN

MARCELO DANIEL DUFFY

Fecha de firma: 10/02/2026
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA