Causa n° 7607/2019, “Delotte SA (TF 35777-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”.

En Buenos Aires, a los días del mes de del año dos mil diecinueve, reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver en autos **“Delotte SA (TF 35777-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”**, y;

La Dra. Liliana María Heiland dijo:

I.- A fs. 46/50, la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación modificó la res. DGA (DEPRLA) nº 4687/14 y fijó la multa impuesta a la firma accionante en $5.919,48 (reduciéndola, primero, del 15% al 10%, y luego, en un 75%), “por la comisión de la infracción al art. 969 del CA”.

Asimismo, impuso las costas según los vencimientos (estimando 10% a cargo de la actora y 90% a cargo de la DGA) y reguló honorarios a las representaciones legales de ambas partes.

Para decidir de ese modo, consideró que:

a) No se encuentra discutido: i) que la firma Delotte SA se comprometió a la exportación de 87 toneladas de garbanzos, acogiéndose al régimen de la ley 21.453; ii) el incumplimiento de la exportación de la mercadería, a la fecha de vencimiento de las declaraciones; iii) el incumplimiento del régimen y la consiguiente aplicación de una sanción.

b) El art. 969 del CA y el art. 9 de la ley 21.453, reprimen la misma conducta. Analizadas ambas normas, a la luz del “principio de la ley penal más benigna”, se impone aplicar la sanción prevista en la primera y no la establecida en el art. 9 de la ley 21.453.

c) La multa aplicada del 15% de la mercadería no exportada (ley 21.453) no se ajusta a derecho, siendo de aplicación la multa mínima del 10% prevista en el art. 969 del CA.

d) Procede en el caso el beneficio del instituto de la autodenuncia, previsto en el art. 917 del CA (que reduce un 75% la multa mínima).

II.- Contra ese pronunciamiento, apelan:

A) La AFIP-DGA (apela y expresa agravios a fs. 61/65), que no fue replicado.

En lo sustancial, sostiene que el pronunciamiento soslayó la aplicación del principio de especialidad, pues la norma especial prevalece sobre la general por ser "más apta para regular lo específico".

B) La actora (a fs. 53), por considerar baja la regulación de honorarios a su favor.

III.- En tales condiciones y toda vez que no se encuentra discutido en esta instancia que: a) Delotte SA se comprometió a exportar 87 toneladas de garbanzos (acogiéndose al régimen de la ley 21.453); b) incumplió con la exportación comprometida; y c) procede en el caso el beneficio de la autodenuncia (art. 917 del CA); **el nudo del problema radica en determinar el encuadre legal del incumplimiento acecido.** Esto es, si se aplica la mínima sanción de multa prevista en el art. 969 del Código Aduanero: 10% (conf. resolvió el TFN, no cuestionado por la actora), o la del art. 9 de la ley 21.453: 15% (conf. solicita el Fisco).

IV.- Asiste razón al Fisco, pues:

A) La ley 21.453 (B.O. 11/11/76) constituye un **régimen especial de exportación para productos de origen agrícola** (conf. art. 1º), preexistente, en el tiempo, al Código Aduanero (B.O. 23/3/81). Ley especial que además prevé para el incumplimiento de que se trata una sanción específica.

En lo que aquí interesa, establece que "las ventas declaradas se darán por cumplidas cuando, dentro del plazo estipulado para la declaración jurada, el exportador hubiese registrado la declaración aduanera de exportación para consumo de por lo menos el 90% de la cantidad (peso o volumen) declarada… El incumplimiento…será sancionado con una multa equivalente al 15% del valor FOB de venta de la parte incumplida de la declaración, como máximo hasta el 90% de la cantidad declarada" (art. 9º).

Por su parte, el Código Aduanero (CA) –posterior en el tiempo- establece que "cuando el exportador que hubiere optado por el régimen previsto en el art. 729 no cumpliere con la exportación en los plazos, forma y condiciones contempladas en el art. 730 sin mediar las causales previstas en el art. 731 será sancionado con una multa del 10% al 20% del valor en aduana de la cantidad, peso o volumen de la mercadería no exportada" (art. 969).

B) El CA establece un régimen de exportación general. Es más, en la "Exposición de Motivos", luego de indicarse que el art. 728 "establece el régimen general en la materia para toda la mercadería de exportación"; con toda contundencia agrega que "ello **no implica la derogación de la ley 21.453, en atención a que se trata de un régimen especial**" (v. ADLA XLI-A, Sección IX, Título I, Capítulo sexto, apartado 4 -pág. 1426-).

Suma y concuerda con lo anterior, que en la enumeración de las normas que deroga el Código Aduanero (art. 1187), no figura la ley 21.453.

Queda claro pues, que existió una clara voluntad del codificador en mantener la vigencia de la ley 21.453 sin modificaciones y que, para el aspecto aquí en análisis, tampoco trata de una norma secundaria.

C) Desde esta perspectiva, la postura del Tribunal Fiscal al concluir que debía aplicarse el art. 969 del CA, equivale, en los hechos, a dejar sin efecto el supuesto infraccional del art. 9 de la ley 21.453 para una pluralidad de casos posibles, ya que no habría ningún supuesto en que fuera procedente aplicar la sanción prevista en esa legislación especial (esta Sala, por mayoría, en "Hierros", del 5/8/14 –que adquirió firmeza en virtud de lo resuelto por la CSJN el 10/2/15-; "Agro Uranga SA", del 19/4/16; y "Agrenco Argentina SA", del 12/11/18).

D) En suma, **corresponde estar a la especificidad** del régimen especial que consagra una figura infraccional determinada para las operaciones del caso y no a lo dispuesto en el régimen general (en igual sentido, Sala II, en "Molino Cañuelas", del 27/4/17; Sala III, en "LDC Argentina", del 25/8/11 -firme luego de lo resuelto por la CSJN el 17/4/12-, y en "Gear SAAICF", del 15/3/16; Sala V, en "Cremer y Asociados SA", del 15/12/16, y en "Alimentos de Argentina SA", del 5/7/18). Así lo aconseja una interpretación sistemática de las normas que evite poner en pugna sus disposiciones (destruyendo las unas por las otras y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto; Fallos: 330:304; 312:1614).

V.- Atento al resultado del recurso, y teniendo en cuenta que no se advierten motivos para apartarse del principio general de la derrota, las costas de Alzada deben ser impuestas a la actora (art. 68, 1er párrafo, del CPCCN).

En lo que respecta a las costas de la anterior instancia, toda vez que la pretensión de la actora prosperó sólo parcialmente, es justo distribuirlas en el orden causado (arts. 279 y 68, 2do párrafo, del CPCCN; y art. 1163 del CA).

En función del modo en que se decide, se dejan sin efecto las regulaciones de honorarios y, en consecuencia, deviene insustancial pronunciarse sobre la apelación de la actora al respecto.

Fecha de firma: 22/10/2019
Alta en sistema: 23/10/2019
Firmado por: DRA. DO PICO - DRA. HEILAND - DR. FACIO - , JUECES DE CÁMARA - - H. GERDING SECRETARIO


#33211005#244880709#20191009143818094

VI.- Por todo lo expuesto, **VOTO** por: a) hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la AFIP-DGA, y revocar el decisorio apelado en cuanto fue materia de agravios, con costas a la actora; b) adecuar la imposición de costas de la instancia anterior, distribuyéndolas en el orden causado (conf. cons. V); c) dejar sin efecto las regulaciones de honorarios y, en consecuencia, declarar insustancial el recurso de apelación de la actora al respecto.

El juez Rodolfo Eduardo Facio adhiere al voto precedente.

La jueza Clara do Pico dijo:

La cuestión debatida es sustancialmente análoga a la examinada en mi voto, en la causa "*Global Cereales SA (TF 32260-A) c/ DGA*", pronunciamiento del 26 de marzo de 2019, a cuyos fundamentos me remito por razones de brevedad.

Por ello, adhiero al voto de la jueza Liliana M. Heiland.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:** a) hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la AFIP-DGA, y revocar el decisorio apelado en cuanto fue materia de agravios, con costas a la actora; b) adecuar la imposición de costas de la instancia anterior, distribuyéndolas en el orden causado; c) dejar sin efecto las regulaciones de honorarios y, en consecuencia, declarar insustancial el recurso de apelación de la actora al respecto.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.