Causa n° 49532/2018, "YPF SA (TF 29398-A) c/ Administración Nacional de Aduanas s/ Recurso directo de organismo externo"
MHV

En Buenos Aires, a los días del mes de del año 2019, 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 **"YPF SA (TF 29398-A) c/ Administración Nacional de Aduanas s/ Recurso directo de organismo externo",** y;

La Dra. Liliana María Heiland dijo:

I.- A fs. 219/230 la Sala "E" del Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, resolvió: **a)** confirmar las resoluciones (AD CORI) 50/11 y 53/11, que multaron a YPF en los términos del art. 954 inc. c) del Código Aduanero (CA); **b)** confirmar parcialmente la res. (AD CORI) 41/11 (y su rect. 55/11) reduciendo la multa impuesta en los términos del art. 954 inc. c) del CA; y **c)** rechazar la condonación de multas solicitada por YPF.

Para así decidir, y en cuanto aquí interesa, **sostuvo que la infracción prevista en el inc. c) del art. 954 del CA, no se encuentra incluida en la ley 27.260 y sus normas reglamentarias, por lo que las multas cuestionadas no quedan alcanzadas por el beneficio de la condonación.**

II.- Contra ese pronunciamiento, **apela YPF** (fs. 232), expresando agravios a fs. 238/261, que fueron replicados a fs. 268/273.

En esencia, sostiene que: a) por ser un derivado financiero, y haber sido acordado con un tercero que no fue parte en la operación comercial, el "contrato de cobertura de riesgo de precio" (SWAP) percibido no debía declararse como parte del precio; b) deben condonarse las multas impuestas por cumplirse los presupuestos de la ley 27.260; y c) los ajustes tributarios formulados por la Aduana y que fueron motivo de discusión en la causa n°

25.576-A (en trámite ante la Sala G del TFN), fueron cancelados mediante plan de facilidades de pago en los términos de la ley 27.260 y RG 3920/16, a excepción del reclamo de USD 319,15, que fue cancelado en efectivo .

Al contestar agravios, **la DGA niega la procedencia del beneficio por considerar que la infracción prevista en el inc. c) del art. 954 del CA no se encuentra incluida en la ley 27.260 y normas complementarias.**

III.- Las actuaciones administrativas se originaron en investigaciones efectuadas por el Servicio Aduanero, en virtud de las cuales se instruyeron sumarios **imputándole a YPF SA la presunta infracción tipificada en el art. 954, ap. 1°, inc. c)**, del CA (conf. res. AD CORI 53/06, 60/06 y 62/06). Situación que recogieron sus similares posteriores 41/11 (y su rect. 55/11), 50/11 y 53/11, respectivamente, que condenaron a YPF SA al pago de **distintas multas, todas ellas "por la infracción tipificada y reprimida en el art. 954 inc. c) del CA"**.

IV.- En tales condiciones, toca decidir si las multas aquí en discusión -impuestas en los términos del art. **954 inc. c) del CA**- se encuentran o no alcanzadas por el beneficio de la condonación previsto en la ley 27.260 y normas complementarias.

Pienso que asiste razón a YPF, que las multas de que se trata se encuentran alcanzadas por la condonación. Varias razones me llevan a esa solución:

A) De entrada, porque así surge de las normas de aplicación.

a) La ley 27.260, en lo que aquí interesa, prescribe que "el beneficio de liberación de multas y demás sanciones correspondientes a **infracciones formales cometidas hasta el**

31/5/16, que no se encuentren firmes ni abonadas, operará cuando con anterioridad a la fecha en que finalice el plazo para el acogimiento al presente régimen, se haya cumplido o se cumpla la respectiva obligación formal" (art. 56, 1er párrafo).

Agregó que "cuando el **deber formal** transgredido **no fuese, por su naturaleza, susceptible de ser cumplido con posterioridad a la comisión de la infracción, la sanción quedará condonada de oficio**, siempre que la falta haya sido cometida con anterioridad al 31 de mayo de 2016, inclusive" (art. 56, 3er párrafo).

b) Por su parte, la RG AFIP 4.007-E/17, al reglamentar tales preceptos, determinó que están alcanzadas por el beneficio de condonación las sanciones previstas en el CA, tanto las correspondientes a **infracciones formales** como a sustanciales; en tanto se hubieren cometido hasta el 31/5/16 inclusive, que no se encuentren firmes ni abonadas (art. 4°).

Asimismo, respecto de "**la condonación de sanciones formales** (que no se encuentren firmes ni abonadas al 31/5/16) operará cuando se haya cumplido o se cumpla con la respectiva obligación formal hasta el 31/3/17, inclusive". Agrega además que, "cuando **el deber formal transgredido** no sea, por su naturaleza, susceptible de ser cumplido con posterioridad a la comisión de la infracción, la sanción quedará condonada de oficio…".

Considerando "…**como infracciones formales** las que se encuentran tipificadas, **entre otros**, en los arts. 218, 220, 222, 320, 395, 968, 972, 991, 992, 994 y 995 de la ley 22.415 y sus modificaciones" (art. 5°).

B) Si bien es cierto que, como se vio, la letra del art. 5 de la RG AFIP 4.007-E/17 no contempla (expresamente) entre las infracciones formales las cometidas en los términos del art. 954, ap. 1, inc. c) del CA, debe estarse a lo decidido en punto a que **la**

enumeración que allí se realiza no es taxativa. Y no lo es, porque el texto utiliza el término "entre otros" (doc. esta Sala, en "YPF SA", causa n° 72653/18, del 16/5/19; Sala IV, en "YPF SA", causa n° 44314/17, del 17/4/18; Sala V, en "YPF SA", causa n° 49622/18, del 11/9/18; y dictamen de la procuradora general de la Nación, Dra. Laura Monti, del 28/2/19, en la causa "YPF SA" n° 44314/17).

C) En términos aduaneros, la AFIP ha interpretado que **las infracciones** "…**formales** son aquellas que no afectan la finalidad tenida en cuenta para cada régimen aduanero, **generando sólo la aplicación de una multa**".

Diferenciándolas de las **sustanciales** como "aquellas que vulneran de manera directa el régimen aduanero, general o especial, al que se encuentran vinculadas, **pudiendo generar perjuicio fiscal**" (énfasis agregado; conf. respuesta de AFIP a la consulta ID 21247335, disponible en www.afip.gov.ar).

Como se vio, las resoluciones impugnadas solo encuadran las infracciones en el art. 954, ap. 1°, inc. c) del CA, **sin agregar reproche alguno que implique perjuicio fiscal**, pasible de ser encuadrado en el inc. a) del mismo artículo.

Por ser así, las condenas impuestas a YPF en los términos del art. 954, ap. 1°, inc. c), se vinculan con **incumplimientos de deberes formales.**

D) Por su naturaleza, los deberes transgredidos no son susceptibles de ser cumplidos con posterioridad a la comisión de la infracción, porque así lo impone la inalterabilidad de la declaración aduanera (arg. arts. 321 y cc. del CA).

Ello es así, por hallarse relacionados con la tutela de control de ingresos y egresos de divisas, a fin de combatir la sub y sobrefacturación, susceptible de ser encuadrada en la condonación que opera de pleno derecho, según arts. 56 de la ley 27.260 y 5° de la RG 4.007-E/17 (Sala III, en "YPF SA", causa n° 63945/17, del 23/4/19).

Sentado lo anterior, y toda vez que las faltas reprochadas a YPF fueron cometidas con anterioridad al 31/5/16, y que las sanciones no se encuentran abonadas ni firmes (en virtud de la articulación de la presente acción); **corresponde revocar el pronunciamiento recurrido y declarar condonadas de pleno derecho las sanciones impuestas en las resoluciones (AD CORI) n° 41/11 (y su rect. 55/11), 50/11 y 53/11**, de conformidad con lo establecido en el art. 56, 3er párrafo, de la ley 27.260.

V.- Sin perjuicio de lo anterior, cabe precisar que el beneficio aquí declarado se encuentra sujeto al control que, oportunamente, efectúe el Fisco respecto al cumplimiento del resto de los requisitos exigidos por el régimen de regularización excepcional (esta Sala, causa "YPF SA", ya citada; "Servicios Portuarios SA", del 20/12/18; entre otras).

VI.- La forma en que se decide, torna insustancial tratar el resto de los agravios; aunque, solo a todo evento y atento lo manifestado por YPF respecto a que "los ajustes tributarios formulados por la Aduana…fueron cancelados mediante plan de facilidades de pago [y/o] en efectivo"; vale aclarar que la cancelación de esa obligación sustancial, en rigor, no tiene incidencia directa a los fines de constatar si se encuentran reunidos los recaudos para que proceda la condonación de pleno derecho de la multa aquí debatida (conf. Sala III, en causa sustancialmente análoga: "YPF SA", causa n° 63945/17, del 23/4/19).

VII.- Las costas de ambas instancias deben distribuirse en el orden causado, dado que el modo en que se resuelve impide reconocer la existencia de una parte vencida en el pleito, en los

términos del art 68, 1er párrafo, del CPCCN (esta Sala, en “Akzo Nobel Coatings SA”, exp. n° 42386/18, del 3/4/19; “YPF”, exp. n° 49657/18, del 7/5/19; “YPF”, exp. n° 72653/18, del 16/5/19).

VIII.- Por todo lo expuesto, **VOTO** por revocar el pronunciamiento apelado y declarar condonadas de pleno derecho las sanciones de multa impuestas en las resoluciones (AD CORI) n° 41/11 (y su rect. 55/11), 50/11 y 53/11. Con costas de ambas instancias en el orden causado.

Los Dres. Rodolfo Eduardo Facio y Clara María do Pico adhieren al voto precedente.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:** revocar el pronunciamiento apelado y declarar condonadas de pleno derecho las sanciones de multa impuestas en las resoluciones (AD CORI) n° 41/11 (y su rect. 55/11), 50/11 y 53/11. Con costas de ambas instancias en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 29/08/2019
Alta en sistema: 02/09/2019
Firmado por: DRA. DO PICO - DRA. HEILAND - DR. FACIO, JUECES DE CAMARA

#32150873#234538259#20190719123402040