Expte. N° 22930/2023
"INCOTEX SRL (TF 34595-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de marzo de 2026.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que a través de la resolución de fojas 43/45, la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación rechazó la condonación solicitada por la actora en los términos de la Ley N° 27.260 y, en consecuencia, confirmó la Resolución PRLA N° 552, dictada el 20/02/2014 en las actuaciones Nº 12192-676-2011. A través de ese acto administrativo se le impuso a la sociedad una multa de $83.987,14 en virtud de la infracción aduanera prevista en el artículo 969 del CA, y el artículo 9 de la Ley N° 21.453, en relación a las DJVE Nros. 10 001 DJVE 012722 N; 10 001 DJVE 014049 R y 10 001 DJVE 015273 R, ya que no cumplió con la exportación del 90% de la mercadería. Impuso las costas a cargo de la parte actora.

Para así decidir, recordó que la condonación prevista en la Ley N° 27.260 alcanza a dos supuestos: (i) las sanciones correspondientes a infracciones formales cometidas hasta el 31/05/2016, cuando la obligación formal hubiera sido cumplida; (ii) a las multas vinculadas con obligaciones sustanciales, siempre que la obligación tributaria principal hubiera sido cancelada.

En ese marco, sostuvo que la multa aquí aplicada no encuadraba en ninguno de esos supuestos. En efecto, señaló que el incumplimiento del porcentaje mínimo de exportación comprometido en las declaraciones juradas de ventas al exterior no constituye una mera infracción formal, ya que afecta los objetivos del régimen.

Asimismo, destacó que la sanción tampoco puede considerarse comprendida en el supuesto de condonación de multas vinculadas con obligaciones sustanciales, ya que en este caso no existe una obligación tributaria principal cuya cancelación habilite el beneficio.

Finalmente, el Tribunal confirmó la multa al verificar que la actora no cumplió con la exportación del mínimo del 90% de la mercadería comprometida en las DJVE involucradas, ni acreditó la existencia de caso fortuito o fuerza mayor que justificara el incumplimiento.

Fecha de firma: 10/03/2026
Alta en sistema: 11/03/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

#37832402#492615503#20260309131536119

II.- Que contra esa decisión, la parte actora interpuso un recurso de apelación a fojas 53, y expresó sus agravios a fojas 54/57, los que no fueron replicados por su contraria.

En su presentación, sostuvo que la resolución del Tribunal Fiscal resultaba arbitraria, en tanto -a su entender- habría modificado la imputación originalmente formulada por la autoridad aduanera al analizar el caso a la luz de lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley 21.453, lo que -según afirmó- habría afectado su derecho de defensa al alterar el encuadre jurídico de la conducta reprochada.

Asimismo, alegó que la infracción imputada no se encontraba configurada, ya que al momento de efectuar las declaraciones juradas de ventas al exterior no existía un régimen alternativo que permitiera prescindir de las DJVE, por lo que su conducta no habría generado especulación ni perjuicio alguno para el Fisco.

Por otra parte, cuestionó el rechazo del beneficio de condonación previsto en la Ley N° 27.260. Sostuvo que la infracción atribuida debía ser considerada de carácter formal y, por ende, susceptible de quedar comprendida dentro de aquel régimen. En tal sentido, argumentó que la normativa no establecía un listado taxativo de infracciones alcanzadas, por lo que la interpretación efectuada por el Tribunal Fiscal resultaba restrictiva.

III.- Que a fojas 59 de las presentes actuaciones, el Tribunal *a quo* reguló los honorarios de la representación fiscal por su actuación en la suma de $45.000, a cargo de la parte actora.

A fojas 67 el letrado del Fisco Nacional apeló aquella regulación por considerar escasa la suma establecida.

IV.- Que corresponde analizar los agravios formulados por la parte actora contra la resolución del Tribunal Fiscal de la Nación.

IV.1.- En primer lugar, cabe recordar que esta Cámara ha señalado el carácter limitado del recurso previsto en el artículo 1180 inciso b) del Código Aduanero de modo tal que cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados. Tal principio, sin embargo, puede ceder no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en la apreciación de aquéllos (esta Sala in re: Expte. N°14519/2022 “Alea y CIA SA (TF 49745061-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, del 14/07/2022; Expte. N° 4255/2022 “Viluco SA (TF 60680128-A) c/ DGA s/

Recurso Directo de Organismo Externo", del 01/09/2022; Expte. N° 45860/2022 "Viluco SA (63483899-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", del 09/04/2024, entre otros).

IV.2.- En segundo término, corresponde tratar el agravio relativo a la supuesta modificación de la imputación.

Al respecto, cabe recordar que el artículo 1143 del Código Aduanero establece que el Tribunal Fiscal de la Nación posee amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes.

En este punto, la actora sostiene que el Tribunal Fiscal habría alterado el encuadre jurídico de la conducta reprochada al analizar la infracción a la luz de las disposiciones de la Ley 21.453, lo que -a su criterio- habría afectado su derecho de defensa.

Sin embargo, de la lectura integral de la resolución recurrida no se advierte que el Tribunal Fiscal haya modificado la imputación originalmente formulada por la autoridad administrativa. Por el contrario, el *a quo* se limitó a confirmar la sanción aplicada en los términos del artículo 969 del CA, norma que reprime el incumplimiento de las obligaciones asumidas en el marco de los regímenes de exportación.

La referencia efectuada por el Tribunal Fiscal al régimen establecido por la Ley N° 21.453 no implica una alteración del encuadre jurídico de la conducta, sino que constituye una explicación del marco normativo dentro del cual se insertan las declaraciones juradas de ventas al exterior.

Sin perjuicio de ello, cabe destacar que la propia Resolución PRLA N° 552 hizo referencia a que "[…] no cabe otra conclusión que considerar al art. 9 de la 21.453 como aquel que fija la sanción ante el incumplimiento tipificado por el art. 969 del C.A. dentro de las 'Transgresiones de las obligaciones impuestas como condición de un beneficio', ello atento a la especificidad de aquella […]". Y agregó que "[e]n consecuencia, no hay contradicción alguna y el encuadre efectuado es ajustado a derecho debiéndose aplicar en la especie la sanción prevista por el art. 9° de la ley 21.453 frente a la infracción tipificada por el art. 969 del Código Aduanero".

En tales condiciones, no se verifica la alegada afectación al derecho de defensa invocada por la recurrente, ya que la imputación se mantuvo incólume durante todo el procedimiento administrativo y jurisdiccional. Por ello, corresponde desestimar el presente agravio.

IV.3.- En otro orden, corresponde examinar el agravio vinculado a la inexistencia de la infracción.

La actora sostiene que su conducta no puede ser considerada infractora, en tanto al momento de registrar las DJVE no existía un régimen alternativo que permitiera prescindir de ese sistema, por lo que no habría existido especulación ni ventaja económica alguna. No obstante, dicho planteo no resulta atendible.

En efecto, el artículo 969 del CA sanciona el incumplimiento de las condiciones, plazos y compromisos asumidos en el marco de los regímenes de exportación. En ese sentido, la configuración de la infracción no depende de la existencia de dolo o de una intención especulativa por parte del exportador, sino que se verifica objetivamente cuando aquel no cumple con las obligaciones asumidas.

En el caso, se encuentra acreditado que la firma actora no cumplió con el porcentaje mínimo de exportación comprometido en las DJVE involucradas, circunstancia que configura el supuesto de hecho previsto por la norma sancionatoria. En este punto, el Tribunal *a quo* especificó que "[…] la DJVE N° 10 001 DJVE 10 001 DJVE 014049 R, fue registrada por un total de 50 toneladas en relación a la mercadería de la Posición Arancelaria 5201.00.20.590B, con vencimiento el 19/12/2010, quedando un saldo sin reexportar de 63 toneladas (90% del total registrado)".

Por tales razones, el agravio formulado en este punto no puede prosperar.

IV.4.- Corresponde analizar, por último, el agravio relativo al rechazo del beneficio de condonación previsto en la Ley N° 27.260.

Al respecto, cabe recordar que el régimen de condonación establecido por dicha norma prevé la extinción de determinadas sanciones en los supuestos expresamente contemplados por la ley y su reglamentación, siempre que se verifiquen las condiciones allí previstas.

En particular, el beneficio alcanza a determinadas infracciones formales, o a sanciones vinculadas con obligaciones sustanciales cuya obligación principal haya sido regularizada.

En el caso bajo examen, el Tribunal Fiscal concluyó que la multa aplicada a la actora no se encontraba comprendida dentro de los supuestos de condonación, ya que no constituye una mera infracción formal -en tanto afecta los objetivos del régimen-, ni de obligaciones sustanciales -ya que no existe una obligación tributaria principal cuya cancelación habilite el beneficio-.

Con respecto a la aplicación de la Ley N° 27.260, la CSJN ha establecido que la circunstancia de que la conducta reprochada por la autoridad aduanera no resultara apta para generar una obligación

de naturaleza tributaria (art. 954, ap. 1, inc. c, CA) determinaba la imposibilidad de aplicar a la sanción el régimen de condonación de multas instituido en citada ley (arts. 52, 55 y 56; y reglamentación del artículo 6 de la RG AFIP 4007-E/17).

A criterio del tribunal cimero, de la lectura de los preceptos involucrados resulta claro que el régimen autoriza, por un lado, que se condonen las multas de los contribuyentes o responsables de los tributos que se acojan al régimen de regularización de deudas tributarias, en la medida en que cumplan con los pagos allí previstos (art. 55). Y, por otro, como contrapartida, permite que aquellos contribuyentes o responsables que ya hubieran cumplido con el pago de la obligación tributaria antes de la entrada en vigencia de la Ley N° 27.260 se vean también alcanzados con el mencionado beneficio, en idénticos términos que aquellos que se acojan al régimen de facilidades allí previsto (art. 56, cuarto párrafo). Es decir, que para acceder al beneficio debe existir previamente una obligación tributaria que se encuentre regularizada o cancelada antes de la entrada en vigencia de la Ley N° 27.260 (CSJN in re: FSA 8622/2013/CS1 “Chehadi, Mallid c/ Aduana La Quiaca s/ impugnación de acto administrativo” y CAF 42372/2018/CA1-CS1 “Rossi, Osvaldo Enrique c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, del 30/08/2022).

Dicha situación no se presenta en el *sub lite,* en la medida en que la conducta sancionada no se encuentra relacionada con el incumplimiento de una obligación de naturaleza tributaria.

Finalmente, la Corte explicó -en dichos precedentes- que estos casos tampoco son subsumibles en el presupuesto del artículo 56 de la ley, relativo a infracciones formales (ni aún en el supuesto del tercer párrafo de esa previsión), pues la conducta enrostrada a la actora no constituye el mero incumplimiento de una obligación formal (CSJN, causa “Chehadi”, citada supra).

A su vez, el mismo criterio aplicó este Tribunal en el marco de la causa N° 42386/2018 “Akso Nobel Coatings SA (TF- 22423 -A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, del 02/07/2024.

En consecuencia, no se advierte que el Tribunal Fiscal haya incurrido en una interpretación arbitraria o irrazonable del régimen de condonación invocado. Debido a ello, el agravio debe ser desestimado.

IV.5.- En definitiva, el análisis de los agravios formulados por la recurrente no permite advertir errores de hecho ni de derecho en la resolución dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación. Por el contrario, el pronunciamiento recurrido aparece debidamente fundado en las

constancias de la causa y en la correcta aplicación del marco normativo aplicable, por lo que corresponde confirmarlo en todas sus partes.

V.- Que resuelto lo anterior, corresponde analizar el recurso interpuesto contra la regulación de honorarios practicada por el Tribunal *a quo*.

En función de la naturaleza, del resultado obtenido y de la extensión, calidad y eficacia del trabajo profesional cumplido por la representación legal de la parte demandada ante el Tribunal Fiscal de la Nación, correspondería confirmar la regulación allí fijada toda vez que resulta ajustada a derecho (conf. arts. 6, 7, 9, 37 y 38 de la Ley N° 21.839, modificada por la Ley N° 24.432).

VI.- Que por lo expuesto, correspondería: **1)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, confirmar la resolución apelada, sin especial imposición de costas de esta instancia, atento a la inactividad procesal de su contraria (art. 68, primer párrafo, del CPCCN); **2)** Confirmar la regulación de honorarios practicada a fojas 59 por el Tribunal Fiscal.

Todo lo cual, **ASÍ SE RESUELVE**.

Se deja constancia de que la Vocalía N° 15 de esta Sala se encuentra vacante (art. 109 RJN).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Fecha de firma: 10/03/2026
Alta en sistema: 11/03/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

#37832402#492615503#20260309131536119

Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Fecha de firma: 10/03/2026
Alta en sistema: 11/03/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

#37832402#492615503#20260309131536119