33431/2025 MAC LEGUMBRES Y CEREALES SRL (TF 35809-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 18 de diciembre de 2025.-

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. El Tribunal Fiscal de la Nación revocó —con costas— la resolución n° 777/2015, en virtud de la cual se impuso a la firma actora una sanción de multa por la presunta comisión de la infracción establecida en el artículo 969 del Código Aduanero por cuanto no habría cumplido, dentro del plazo legal previsto, la exportación del 90% de la mercadería exteriorizada en la declaración jurada de venta al exterior n° 08001DJVE002534U, de conformidad con la ley 21.453 y el artículo 1122 del Código Aduanero.

Para así decidir expuso los siguientes argumentos:

(i) El servicio aduanero consideró configurada la infracción "en tanto entiende que no se obtuvo del organismo de control la respuesta fehaciente a la prórroga extraordinaria solicitada por la firma y que, por ende, la DJVE fue parcialmente incumplida, en tanto uno de los permisos de embarque vinculados a la mismo había sido oficializado fuera del plazo".

(ii) El artículo 969 del Código Aduanero establece que "*Cuando el exportador que hubiere optado por el régimen previsto en el artículo 729 no cumpliere con la exportación en los plazos, forma y condiciones contempladas en el artículo 730 sin mediar las causales previstas en el artículo 731 será sancionado con una multa del DIEZ (10%) al VEINTE (20%) por ciento del valor en aduana de la cantidad, peso o volumen de la mercadería no exportada*". "Por su parte el referido artículo 731 señala: *'Cuando el exportador acreditare fehacientemente que no ha podido exportar en los plazos, formas y condiciones contemplados en el artículo 730 por razones de caso fortuito o de fuerza mayor, se podrá prorrogar el plazo correspondiente o exceptuarlo de dicha obligación de exportación*'".

El artículo 9° de la ley 21.453 prevé 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 NOVENTA POR CIENTO (90%) de la cantidad (peso o volumen) declarada. La Autoridad de Aplicación podrá dar por cumplidas las operaciones o extender los plazos de cumplimiento de las mismas cuando existan causas de incumplimiento no imputables al exportador.*

El incumplimiento o la anulación de operaciones correspondientes a las declaraciones de ventas registradas, será sancionado con una multa equivalente al QUINCE POR CIENTO (15%) del valor FOB de venta de la parte incumplida de la declaración, como máximo hasta el NOVENTA POR CIENTO (90%) de la cantidad declarada".

(iii) La resolución aduanera, además de dar encuadramiento a la infracción en las normas reseñadas, aludió al artículo 8° de la resolución ONCCA n° 543/2008, en el que se establece: "*Fíjase en CUARENTA Y CINCO (45) días corridos el plazo de validez del 'R.O.E. VERDE' para que el operador oficialice las destinaciones de exportación ante la Dirección General de Aduanas (...)El plazo de validez del 'R.O.E. VERDE' comenzará a correr a partir del día hábil siguiente a la fecha de la autorización conferida por la OFICINA NACIONAL DE CONTROL COMERCIAL AGROPECUARIO, la que será comunicada mediante el sitio web 'www.oncca.gob.ar' y sólo podrá prorrogarse mediante acto expreso de dicha Oficina Nacional, a solicitud del interesado y siempre que se hubiere configurado caso fortuito o fuerza mayor dentro del período de su validez. Se entenderá por fuerza mayor la falta de disponibilidad logística para el transporte de la mercadería, lo que deberá ser acreditado por el interesado al momento de la solicitud de la prórroga referida*".

(iv) Observó que de las constancias de la causa surge:

El certificado de aprobación por parte de la ONCCA del ROE VERDE 100001332 con fecha de vencimiento el 8/9/2008;

33431/2025 MAC LEGUMBRES Y CEREALES SRL (TF 35809-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

—La firma actora efectivamente solicitó el 1°/9/2008 una prórroga para cumplir con la operación exteriorizada en la DJVE n° 08001DJVE002534U;

—La causal de fuerza mayor esgrimida por la firma exportadora quedó demostrada en las actuaciones administrativas e informada ante la autoridad de aplicación. Le terminal portuaria informó a sus clientes mediante nota de fecha 13/8/2008 que sus instalaciones se encontraban *"con todos sus accesos bloqueados por un grupo de personas que manifestando actuar por cuenta del Sindicato Unidos Portuarios Argentinos (SUPA)"*, circunstancia que había impedido el ingreso y el egreso a la terminal. Esa información es constatable de la consulta a fuentes públicas de información;

—De la prueba acompañada, y a pesar de las medidas dispuestas en la causa por ese tribunal, no se cuenta con la respuesta de la ONCCA —ni de los organismos que la sucedieron— con relación al pedido de prórroga solicitado;

—Se acreditó que "la disolución de la ONCCA, y el traspaso de las actuaciones hacia otros organismos que la sucedieron, ha redundado en ocasiones en el extravío, desconocimiento, desinformación o bien la imposibilidad de seguimiento de los trámites cursados ante dicha Oficina". Esa circunstancia fue reconocida por el servicio aduanero que ordenó reconstruir las actuaciones administrativa *"a efectos de producir diligencias probatorias ordenadas en el auto de apertura a prueba en virtud de las defensas opuestas por la imputada en el marco del procedimiento infraccional"* que culminó con la emisión de la resolución n° 777/2015 examinada en la causa;

—La firma actora cumplió con la obligación material de exportar el 100% de la mercadería comprometida en la DJVE involucrada el 12/9/2008. Ello ocurrió una vez vencido el plazo consignado en la DJVE —4 días después—, pero dentro del plazo que "*hubiera correspondido de haber mediado la prórroga solicitada con motivo de fuerza mayor*".

(v) Ante las particulares circunstancias reseñadas, indicó que la multa aplicada redunda en un excesivo rigor formal.

(vi) Recordó que las infracciones aduaneras revisten naturaleza penal y que la Corte Suprema ha dicho que los son aplicables "las disposiciones general del Código Penal, conforme a las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente" (Fallos: 290:202; 311:2779).

(vii) Concluyó en que el *"margen de duda que arroja la medida dispuesta ante esta instancia como lo actuado en sede administrativa, y teniendo presente al naturaleza penal que imbrica la infracción que aquí se apela, hace de aplicación lo previsto en el art. 898 del C.A., es cual establece que 'Salvo disposición especial en contrario, en caso de duda deberá estarse a lo que fuere más favorable al imputado'"*.

II. La representación fiscal interpuso un recurso de apelación y expresó agravios que no fueron contestados.

Exteriorizó los siguientes planteos:

(i) Explicó el régimen previsto en la ley 21.453, en el decreto 2284/1991 y en la resolución conjunta 1-E/2017 —Ministerio de Producción, Ministerio de Agroindustria y Ministerio de Hacienda—, en virtud de la cual se establece que el plazo para cumplir con la operación exteriorizada en las DJVE comenzará a correr a partir del día hábil siguiente a la fecha de aprobación por la autoridad de aplicación y que sólo podrá prorrogarse mediante acto expreso de la autoridad competente a solicitud del interesado y siempre que se hubiere configurado caso fortuito o fuerza mayor dentro del período de validez de las DJVE.

(ii) Manifestó que para que un hecho configure un caso fortuito o fuerza mayor, el mismo debe ser imprevisible, inevitable, ajeno a las partes, sobreviniente, invencible y actual.

33431/2025 MAC LEGUMBRES Y CEREALES SRL (TF 35809-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Señaló que “la interdicción de la mercadería realizada por la Aduana de Necochea” en ejercicio de sus “facultades de control” no puede configurar un hecho fortuito o de fuerza mayor.

(iii) No cumplió con las normas aplicables al régimen para solicitar la prórroga para cumplir con la exportación de la mercadería exteriorizada en la DJVE involucrada.

(iv) La sentencia es arbitraria. Analizó la prueba de manera parcial y llegó a una “solución” con “argumentos genéricos”, “sin fundamentación” y a partir de “suposiciones subjetivas”, no obstante reconocer que la firma importadora no cumplió con la exportación en el plazo previsto.

III. Los agravios formulados no pueden prosperar. La representación fiscal se limita a discrepar con la forma en que el Tribunal Fiscal de la Nación interpretó los hechos y la jurisprudencia aplicable al caso, pero no formuló un crítica concreta y razonada de los argumentos de la sentencia que considera equivocada. No aportó nuevos elementos y/o argumentos que permitan conmover el criterio allí sostenido.

Tampoco demostró un error en la apreciación de la prueba realizada por parte del Tribunal Fiscal de la Nación, y en su memorial refiere a acontecimientos que no se corresponden con las constancias de la causa.

Esas conclusiones son las siguientes: (i) la firma actora efectivamente solicitó ante la autoridad de aplicación prórroga para cumplir con la exportación de la mercadería exteriorizada en la declaración jurada de venta al exterior n° 08001DJVE002534U con anterioridad al vencimiento del plazo allí consignado, de conformidad con la ley 21.453 y el artículo 731 del Código Aduanero, (ii) la causal de fuerza mayor esgrimida —falta de disponibilidad logística para el transporte de mercadería— se encuentra fehacientemente acreditada, (iii) no fue posible contar con la respuesta a dicha solicitud porque las actuaciones administrativa donde tramitó esa solicitud fue extraviada por la autoridad de aplicación, y dicha circunstancia fue expresamente reconocida por el

servicio aduanero, y (iv) la firma actora cumplió con la exportación del 100% de la mercadería 4 días después de vencido el plazo original, pero dentro del plazo que hubiera mediado de otorgarse la prórroga solicitada.

En definitiva, el Tribunal Fiscal de la Nación consideró que no se encuentra debidamente acreditado por parte de la administración fiscal el elemento subjetivo requerido por la infracción endilgada. Y sobre ese aspecto sustancial de la cuestión nada agrega la firma recurrente en su memorial que permitan revertir la sentencia apelada.

Ciertamente, el principio *in dubio pro reo* previsto como garantía para los delitos en el artículo 3° del Código Procesal Penal de la Nación, también es contemplado para la infracciones aduaneras en el artículo 898 del Código Aduanero.

Ese principio *"es aplicable a todas las situaciones en que un hecho o una circunstancia —de existencia dudosa— puedan condicionar la imposición de la sanción (...), con el fin de proteger al imputado del error del juzgador"* (Mario A. Alsina, Enrique C. Barreira, Ricardo X. Basaldua, Juan P. Cotter Moine, Héctor G. Vidal Albarracín, *"Código Aduanero Comentado"*, Tomo III, Ed. Abeledo-Perrot, Buenos Aires 2011, pág. 312).

Ante las particulares circunstancias consideradas por el Tribunal Fiscal de la Nación, y en un sentido concordante con la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en cuanto ha dicho que las "multas aduaneras tienen carácter represivo; naturaleza que no se altera por la existencia de un interés fiscal accesorio en su percepción" (Fallos: 287:76) y que por lo tanto *"son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales del Código Penal, conforme las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquél a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente"* (Fallos: 290:202; 312:2434; 348:563), corresponde confirmar el pronunciamiento apelado.

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE:** Desestimar los agravios de la parte demandada. Las costas se distribuyen

33431/2025 MAC LEGUMBRES Y CEREALES SRL (TF 35809-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

en el orden causado dada la ausencia de réplica (artículo 68, párrafo segundo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Regístrese, notifíquese y 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.).

Fecha de firma: 18/12/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#40421508#482680190#20251218113309934