



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL- SALA II

56571/2015

ATANOR SCA c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 24 de noviembre de 2015.- KP

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I.- Que, el Tribunal Fiscal de la Nación a fs.97/99vta., hizo lugar a la excepción de incompetencia opuesta por la actora y declaró la nulidad del procedimiento infraccional seguido en el expediente SIGEA nro. 12633-56-2013 y en consecuencia, de la Resolución-Fallo nº 484/2013 (AD SAPE) que había condenado al pago de una multa de pesos ciento veinticinco mil novecientos treinta y seis con sesenta y cuatro centavos (\$125.936,64), en los términos del art.954, ap. 1, inc. c) del C.A., por no haber ingresado divisas respecto de la destinación de exportación 08 060 EC03 000613F.

Recordó que la Dirección General de Aduanas es el ente de ejecución de la política tributaria y aduanera de la Nación y el Director General de aquélla es el responsable de la aplicación de la legislación que rige la materia y ejerce en el marco de sus atribuciones, las funciones de determinar, percibir, recaudar, exigir, fiscalizar, ejecutar y reintegrar tributos aduaneros; controlar el tráfico internacional de las mercaderías; aplicar y fiscalizar las prohibiciones a la importación/exportación de mercaderías; revisar las declaraciones aduaneras; formular rectificaciones y cargos de conformidad con lo previsto en el decreto 618/97.

Destacó que el Banco Central de la República Argentina, según la Carta Orgánica y la ley 19.359 -Régimen Penal Cambiario-, es la entidad que tiene la facultad de ejecutar la política cambiaria; fiscalizar las personas físicas y jurídicas que operan en cambios e investigar las infracciones que prevé la ley.

Consideró que es el B.C.R.A. quien debe fiscalizar el ingreso, no ingreso o ingreso tardío de las divisas en el Mercado Único y Libre de Cambios (MULC) respecto de las operaciones de exportación sometidas a su control y en caso de incumplimiento instruir el respectivo sumario.

Fecha de firma: 24/11/2015

Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA



#27577334#143717025#20151125101258254

Sostuvo que la Aduana mediante la Instrucción General nº 2/12 se arrogó facultades que le son ajenas a las previstas en el ordenamiento normativo vigente.

Analizó que la conducta endilgada a la actora no configuró una infracción al art.954, ap. 1, inc. c) del C.A. porque la norma sanciona al que efectuar ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y se refiere al supuesto en que el precio declarado en la operación de exportación difiera -en más o en menos- del que realmente correspondería ingresar como consecuencia de la operación, es decir, no tiene por objeto penar el ingreso o no ingreso efectivo de las divisas, sino los casos en que exista una diferencia entre el precio declarado en el permiso de embarque y el precio efectivo de la mercadería exportada, que pueda o haya podido producir un ingreso pagado o por pagar distinto del que correspondería a la operatoria.

Entendió que en el caso bajo análisis no hubo inexactitud en la declaración, conforme la doctrina del Alto Tribunal en “*Subga*” (Fallos: 315:942), porque el exportador declaró todos los elementos exigibles en la documentación de modo correcto.

Concluyó que la liquidación practicada por las divisas resulta una actividad posterior a la declaración, cuya fiscalización queda a cargo del B.C.R.A, por lo cual la excepción de incompetencia formulada por la actora era admisible y correspondía declarar la nulidad del sumario que diera lugar a la Resolución -Fallo nº 484/13 (AD SAPE).

Impuso las costas a la demandada.

II.- Que, contra la decisión dedujo recurso de apelación el Fisco Nacional a fs.101/102, expresó agravios a fs.106/111vta., los que fueron replicados por la contraria a fs.114/120.

La demandada esgrime en sus agravios que la decisión se fundamenta en una falencia argumental ya que no se puede declarar la incompetencia de la Aduana sin examinar si se ha configurado la infracción endilgada. Entiende que la incompetencia sólo puede abordarse una vez determinada la atipicidad de la conducta; no obstante ello, alega que el organismo jurisdiccional administrativo omitió la aplicación de la doctrina de la C.S.J.N. de los precedentes “*Bunge y Born*” y “*Legumbres S.A.*”.





Poder Judicial de la Nación

**CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II**

Explica que el art.954, ap. 1, inc. c) deber ser interpretado desde una perspectiva amplia y no puede resultar indiferente a la DGA la fiscalización de los importes comprometidos en las declaraciones, todo ello de conformidad con la interpretación del Alto Tribunal señalada en los precedentes invocados.

Insiste en que la Instrucción 2/12 es válida pues tuvo por objeto uniformar u ordenar criterios para el procedimiento en los sumarios iniciados por la infracción del art.954, ap. 1º inc. c) del C.A. y precisó que en este supuesto se trata de importes distintos de los que efectivamente correspondieren, con lo cual obviamente abarca tanto a las diferencias en más o en menos de operaciones de exportación.

III.- Que mediante la Resolución-Fallo nro. 484 del 9 de diciembre de 2013 el Administrador de la aduana de San Pedro condenó a la firma *Atanor S.C.A.* al pago de una multa de \$ 125.936,64 en orden a la infracción prevista en el art. 954 inc. c) del Código Aduanero respecto de la declaración inexacta en la destinación de exportación 08 060 EC03 000613F.

Tuvo por acreditado que la actora no efectuó el ingreso de las divisas correspondientes a la destinación incumpliendo con los plazos dispuestos en la Resolución 120/03 de la Secretaría de Industria, Comercio y Minería y lo estipulado en el decreto 1606/01. Consideró que de acuerdo a lo declarado ha incurrido en una transgresión al principio de veracidad y exactitud de la manifestación contenida en la declaración comprometida y concluyó que la firma era responsable de la infracción prevista en el art.954, ap. 1º inc c) del Código Aduanero.

IV.- Que el art. 954 del Código Aduanero, ubicado en el capítulo destinado a regular las “declaraciones inexactas y otras diferencias injustificadas”, dispone que quien, para cumplir cualquiera de las operaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir alguna de las consecuencias que enumera, será sancionado con la pena de multa que para cada presupuesto prevé.

Ello es así, toda vez que en el régimen del Código Aduanero, la declaración aduanera debe contener según la destinación de que se trate, la posición de la mercadería, la nomenclatura arancelaria, la naturaleza, especie, calidad, estado, peso, cantidad, precio, procedencia y toda otra



circunstancia para permitir la correcta clasificación y valoración de la mercadería (arts. 234 y 332). Los datos incorrectos que se aporten en tal sentido tipifican la infracción comentada.

Que, ha de recordarse que la declaración -como principio- es inalterable de modo que una vez registrada compromete la responsabilidad de quien la presenta; de donde resulta claro que si bien la norma prevé distintas consecuencias, lo cierto es que el hecho tipificante de la infracción es uno y de naturaleza objetiva: la declaración inexacta.

V.- Que el Alto Tribunal al examinar el art. 954 del C.A. destacó que el bien jurídico tutelado es *“el principio de veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería que es objeto de una operación o destinación de aduana”* (confr. causas “Frigorífico Rioplatense” -Fallos 315:929- y “Subpga”-Fallos 315:942). Asimismo, afirmó en los mencionados precedentes que de *“la confiabilidad de lo declarado mediante la correspondiente documentación reposa todo un régimen dirigido a evitar que al amparo del régimen de exportación o importación, en su caso, se perpetren maniobras que lo desnaturalicen y perviertan”*.

VI.- Que el artículo citado, en el inciso c) sanciona a quien ante el servicio aduanero efectúe una declaración que difiera con el resultado de la comprobación, es decir, que sea “inexacta”, y que en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir *“...el ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere”*.

En cuanto al alcance de dicho precepto, la Corte Suprema ha sostenido *“....no puede dejar de ponderarse que la función primordial del organismo aduanero consiste en “ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías” (art. 23, inc. a) del Código Aduanero), cometido para el cual no puede resultar indiferente la fiscalización de la correspondencia entre los importes emergentes de las declaraciones comprometidas por quienes actúan en dicho ámbito y los atribuibles a las operaciones efectivamente realizadas”*.

Asimismo, señaló que *“...es desde esta amplia perspectiva, que excede los fines estrictamente recaudatorios -tutelados por el inciso a) del art. 954- y se vincula y guarda coherencia con el ejercicio del poder de policía del Estado...., como debe apreciarse lo establecido por el inc. c) del citado artículo, cuyo texto, ...no autoriza una interpretación contraria*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

FEDERAL- SALA II

puesto que se refiere a importes distintos de los que efectivamente correspondiese -con lo cual obviamente abarca tanto a las diferencias en más como a las en menos- ya sea que se trate de operaciones o destinaciones de importación o de exportación". (C.S. in re: "Bunge y Born Comercial S.A. (T.F. 7584-A) c/Administración Nacional de Aduanas", del 11/6/98).

VII.- Que la integración material de la infracción prevista en el art. 954 inc. c), está dada por la concurrencia de la inexactitud que revela la declaración comprometida y las diferencias comprobadas -de calidad, cantidad, valor- mediante la revisión o el control de los documentos emitidos y la verificación de las mercaderías respectivas (en este sentido esta Sala -en su integración anterior- *in re: "Siderca SAIC y Carlos F. Kohler (Desp. A) (TF 8408-A) c/ANA"*, expte. nro. 10.435/97 del 23 de diciembre de 1999) y que la declaración inexacta hubiera podido producir un ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe distinto del que correspondía

VIII.- Que, cabe advertir que en el *sub examine*, uno de los requisitos objetivos no concurre, por lo cual no se ha configurado la infracción contenida en el art. 954, ap. 1º inc. c) del C.A.

Y en este orden se debe tener especialmente en cuenta que la imputación formulada por el servicio aduanero no concierne de manera estricta a una deficiencia, omisión o vicio en la declaración, sino en la configuración de una circunstancia (la falta de ingreso de las divisas), cuyo control queda a cargo del Banco Central de la República Argentina, como autoridad fiscalizadora del cumplimiento de la normativa reglamentaria del ingreso de divisas provenientes de las operaciones de comercio exterior restablecido por el decreto 1606/01.

Nótese que el factor de atribución objetivo establecido en la norma citada, refiere a cualquier elemento de la declaración susceptible de afectar el control y fiscalización de las operaciones que lleva a cargo el servicio aduanero, y que son aquéllos precisamente mencionados por la jurisprudencia invocada por el apelante.

Si bien es cierto que basta la mera probabilidad de que el pago hacia el extranjero efectivamente se realice para tener por configurada la infracción (esta Sala, *in rebus: "Smurfit Kappa de Argentina S.A. (TF 24942-A) c/ DGA"*, Expte N° 17155/12, sentencia del 21/6/12; "Rio Chico



S.A. (TF 29758-A) c/DGA”, Expte N° 27.551/2012, sentencia del 18/9/12), el artículo sanciona a quien ante el servicio aduanero efectuó una declaración que difiera con el resultado de la comprobación, es decir que sea “inexacta” -y que como consecuencia de tal deficiencia resultaren diferencias en los importes pagados o por pagar- que es precisamente aquél factor objetivo no configurado, pues como bien señaló el *a quo*, en tanto los elementos de la declaración (posición, valor, cantidad, cantidad, origen, precio, entre otros) fueron correctos, no ha mediado tal inexactitud.

A esta altura es preciso advertir que en punto al contenido de la declaración, tampoco se ha hecho cargo -siquiera en mínima medida- de un argumento relevante desarrollado por el Tribunal *a quo*, relativo a la inexistencia de inexactitud en la declaración, por manera que en este sentido el sustento de la decisión apelada permanece incólume y por lo mismo el recurso ha de considerarse desierto en este aspecto.

Así, no cabe más que concluir que no se ha verificado una declaración inexacta encuadrable en el inc. c) del C.A. porque la tipificación del ilícito atribuido requiere la discordancia entre la declaración formulada ante la Aduana y el resultado de la comprobación y ello no se ha configurado en autos, todo lo cual, desde esta óptica, es claro que no le asiste razón al apelante en su planteo.

Por lo expuesto; SE RESUELVE: desestimar el recurso de apelación del Fisco de fs.101/102. En consecuencia, se confirma el pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación en lo que fue materia de agravio. Las costas de esta Alzada se imponen a la demandada vencida (68, primer párrafo C.P.C.C.N.).

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase.-

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS M. MÁRQUEZ

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

