

**NOTA DEL INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS  
ADUANEROS A LA DIRECTORA GENERAL DE  
ADUANAS MANIFESTANDO LA INQUIETUD  
GENERADA POR EL PROCEDIMIENTO PREVISTO  
POR LA INSTRUCCIÓN GENERAL DGA 2/2012,  
QUE ESTABLECE PAUTAS AUTOMÁTICAS PARA  
LA RESOLUCIÓN DE LOS EXPEDIENTES  
RELACIONADOS CON LA DEMORA O EL  
INGRESO TARDÍO DE LAS DIVISAS  
PROVENIENTES DE LAS EXPORTACIONES.**

*Buenos Aires, 23 de abril de 2012.-*

*Señora Directora*

*Dirección General de Aduanas*

*Administración Federal de Ingresos Públicos*

*Lic. MARÍA SIOMARA AYERÁN*

*S / D*

Ref: Instr. General 2/2012 (DGA)

*De nuestra mayor consideración,*

*Nos dirigimos a la Señora Directora General, en representación del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, para expresarle nuestra inquietud con relación al procedimiento establecido por la Instrucción General 2/2012 (DGA), donde se detallan las pautas que deben seguirse en los sumarios iniciados por la presunta infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. c), del C.A.*

*En primer lugar, planteamos nuestra preocupación en cuanto a la pretendida aplicación automática de la instrucción referida, pues implica una clara afectación a la independencia de los jueces y a la garantía del juez natural<sup>682</sup>, ya que obliga a resolver de una determinada*

---

<sup>682</sup> Cfr. art. 18 y 33 de la CN.; art. 8, ap. 1, del Pacto San José de Costa Rica; y art. 14, ap. 1, del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos.

*manera a quienes deben conocer y decidir en forma originaria en los procedimientos por infracciones aduaneras*<sup>683</sup>.

*También deseamos expresar nuestros reparos con respecto a las pautas operativas 2 y 3 de la instrucción referida, que de antemano obligan a dictar un pronunciamiento condenatorio afectando el principio de culpabilidad, al no permitirse que los imputados puedan hacer valer el principio de inocencia y su derecho de defensa en juicio*<sup>684</sup>.

*Por otra parte, entendemos que las pautas elegidas para lograr la pretendida unificación de criterios generarán, en la práctica, una errónea interpretación de la figura infraccional analizada, vulnerando así el principio de legalidad en perjuicio de los administrados que recibirán las condenas*<sup>685</sup>.

*Así, la infracción de declaración inexacta prevista en el art. 954, ap. 1, inc. c), del C.A., se encuentra redactada en los siguientes términos “El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera de la comprobación 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, será sancionado con una multa de 1 a 5 veces el importe de la diferencia”*

*Ello significa que, para que la infracción de declaración inexacta sea punible, deben acaecer dos hechos básicos; a saber:*

*(a) una inexactitud en la declaración que difiera con la constatación aduanera y*

*(b) que la misma sea susceptible de producir un ingreso o egreso de divisas distinto al que hubiere correspondido.*

---

**683.** Art. 1018 de la Sección XIV Procedimientos, Título I Disposiciones Generales, Cap. II, Jurisdicción y Competencia del Código Aduanero: “1. En los procedimientos por infracciones...corresponderá conocer y decidir en forma originaria al administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubieren producido los hechos...”. Palacio define a la competencia como la capacidad o aptitud que la ley reconoce a un juez o tribunal para ejercer sus funciones con respecto a una determinada categoría de asuntos o durante una determinada etapa del proceso (Palacio, Lino E., Manual de Derecho Procesal Civil. Proceso Ordinario, Abeledo-Perrot, Bs. As., 1965, p. 190). Couture define la jurisdicción como la función pública realizada por los órganos del Estado en virtud de la cual, por acto de juicio, se determina el derecho de las partes con el objeto de dirimir sus conflictos y controversias de relevancia jurídica, mediante decisiones de autoridad de cosa juzgada (Couture, Eduardo, Fundamentos de derecho procesal civil, Depalma, Bs. As., 1958, p. 27).

**684.** Cfr. art. 18 y 33 de la CN; art. 8, ap. 2, del Pacto San José de Costa Rica; y art. 14, ap. 2, del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos.

**685.** Cfr. art. 18 de la CN, art. 9 del Pacto San José de Costa Rica y art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos.

*Conforme surge de la simple lectura de la instrucción aquí comentada, se pretende considerar configurada la existencia de la declaración inexacta, prevista en el art. 954 del C.A., por el sólo hecho de que el exportador, por los motivos que fueran, no efectuó el ingreso de la totalidad del precio, circunstancia que de ninguna manera implica la existencia de una inexactitud en el valor declarado. De hecho, el exportador pudo haber cobrado la totalidad del precio en una cuenta bancaria del exterior y haber omitido efectuar el ingreso y liquidación en el mercado local de cambios en violación a lo previsto en el punto 1 de la Comunicación "A" 3473 (y sus modificaciones) y en el punto 1 de la Comunicación "A" 4860 del Banco Central de la República Argentina. Si bien esto implicaría una infracción cambiaria, en modo alguno podría considerarse una declaración inexacta, dado que existiría plena coincidencia entre el valor declarado y el precio cobrado.*

*La infracción de declaración inexacta requiere que el precio declarado en la destinación de exportación sea inexacto<sup>686</sup> y el no cobro de la exportación, al producirse en forma posterior la declaración, sólo puede funcionar como un indicio inicial de dicha inexactitud, pero absolutamente insuficiente para anticipar una condena.*

*En tal sentido, las pautas analizadas no sólo parecen confundir la infracción aduanera con la infracción expresamente regulada en el Régimen Penal Cambiario<sup>687</sup>, sino que además, omiten tener en cuenta las propias excepciones que el Banco Central de la República Argentina establece para los supuestos de no cobro de las exportaciones.*

*Así, por ejemplo, la Comunicación "A" 5019 (BO 25.01.2010) establece excepciones para los casos de falta de cobro por circunstancias ajenas a la voluntad del exportador ("Control de cambios en el país del importador", "Insolvencia posterior del importador extranjero", "Deudor moroso") que no serían consideradas como válidas por el servicio aduanero.*

*Esta necesidad de acreditar la inexactitud del valor declarado, como paso inicial para analizar la figura de declaración inexacta, resulta aún más importante en los supuestos de exportación, porque puede suceder que la aduana no acepte el valor declarado por el exportador sin que ello implique la configuración de tal infracción.*

---

**686.** Esta cuestión surge claramente de la Expresión de Motivos del Código Aduanero, donde se resalta que "En este capítulo, bajo la denominación "Declaraciones inexactas y otras diferencias injustificadas", se tutela el principio básico de la veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería que es objeto de una operación o destinación aduanera, regulándose un régimen punitivo único que comprende todas las diferencias y declaraciones inexactas que pueden cometerse en el curso de las distintas operaciones o destinaciones aduaneras".

**687.** El Régimen Penal Cambiario, t.o. por decreto 480/95, en su art. 1 prevé que: "Serán reprimidas con las sanciones que se establecen en la presente ley: ... e) Toda operación de cambio que no se realice por la cantidad, moneda o al tipo de cotización, en los plazos y demás condiciones establecidos por las normas en vigor;

*Cabe recordar que en materia de exportación, la determinación del valor imponible se encuentra regulada en los arts. 735 y ss. del C.A.<sup>688</sup>, que prevén una noción teórica del valor basada en el precio que se pactaría en una venta celebrada en condiciones ideales y, como correctamente señala Zolezzi, no resulta suficiente a los fines punitivos la diferencia que pueda surgir entre un precio real de venta al exterior y el valor teórico al que la aduana considera que debió haberse vendido<sup>689</sup>.*

*Tampoco resulta muy precisa la pauta operativa nro. 1, que le exige al exportador acreditar el ingreso de las divisas en tiempo y forma, pero no se aclara si se refiere a lo que exige el BCRA, a lo que considera el servicio aduanero o bien, a lo que declaró el exportador en los casos en que, si bien se objetó el valor en aduana, el precio era real.*

*Por último, también consideramos improcedente obligar a los jueces administrativos a condenar en orden a la infracción prevista en el art. 994, inc. c), del C.A. cuando el exportador acredita que ingresó las divisas tardíamente, porque en modo alguno puede entenderse que tal conducta impide o entorpece la acción del servicio aduanero, afectándose así nuevamente el principio de legalidad referido.*

*Por lo expuesto, solicitamos a la Señora Directora que tenga a bien revisar el procedimiento establecido por la instrucción general en cuestión y nos ponemos a disposición de esa Dirección General de Aduanas para colaborar en dicha tarea.*

***Adrián Míguez***  
***PRO-SECRETARIO***

***Juan Martín Jovanovich***  
***PRESIDENTE***

**688.** Art. 735 del C.A. establece: “Para la aplicación del derecho de exportación ad valorem, el valor imponible de la mercadería que se exportare para consumo es el valor FOB en operaciones efectuadas por vía acuática o aérea y el valor FOT o el valor FOR según el medio de transporte que se utilizare, en operaciones efectuadas por vía terrestre, entre un comprador y un vendedor independientes uno de otro en el momento que determinan para cada supuesto los arts. 726, 727 o 729, según correspondiere, como consecuencia de una venta al contado”.

**689.** ZOLEZZI, Daniel, “¿Una infracción de tipo muy abierto? (la declaración inexacta del valor de exportación)”, Revista de Estudios Aduaneros, nro. 19, segundo semestre 2007 – primer semestre de 2008, IAEA, Bs. As., p. 137.