



Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

Expte. N° 59.393/2015

“ATANOR SCA c/DGA s/ Recurso
Directo”

Buenos Aires, de febrero de 2016.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que a través de la sentencia de fojas 106/112 la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación resolvió hacer lugar al recurso de apelación deducido por la firma ATANOR SCA y declaró la incompetencia del Fisco Nacional (AFIP-DGA), en cuanto sancionó a la actora en los términos del artículo 954 apartado 1) inciso c) del Código Aduanero (en adelante CA) por haber omitido el ingreso de las divisas de las operaciones de exportación involucradas en los plazos establecidos por la normativa cambiaria, y declaró la nulidad de la Resolución N° 606/13 (AD SANI), con costas. Asimismo, dispuso poner en conocimiento de lo allí resuelto al Banco Central de la República Argentina (en adelante BCRA).

Para así decidir, sostuvo que la presente causa resultaba análoga a la causa “Atanor SCA” (del 15/05/15), cuyos términos reseñó. En este sentido, luego de rechazar el planteo de nulidad invocado por la actora (con fundamento en la violación del derecho de defensa), con relación a la excepción de incompetencia expuso que la Instrucción General N° 2/12 efectuó una interpretación que desnaturalizaba el tipo infraccional previsto en el artículo 954 apartado 1) inciso c) del CA, ya que la aplicación y fiscalización del régimen cambiario era competencia del BCRA. Además, con base en la doctrina de Fallos: 315:942, destacó que en el ámbito aduanero la infracción reprochada “se vincula con la inexactitud que resulte o pudiere resultar de la declaración de los elementos exigibles y el resultado de la comprobación y verificación de la mercadería, inexactitud del precio de la mercadería, sea por diferente valor, calidad, cantidad, etc, en tanto podría detectarse sobrefacturación y/o subfacturación, sea en importación como en exportación, que puede producir diferencias en los importes pagados o por pagar desde el exterior al que se refiere la norma”. Agregó que en esos supuestos, la aduana sí resultaba competente para determinar las sanciones correspondientes pero no así para aplicar una multa por la falta y/o ingreso



tardío de divisas, ya que esa competencia había sido asignada al BCRA conforme surge de su carta orgánica y de la Ley del Régimen Penal Cambiario N° 19.359.

Asimismo, consideró que la Administración no podía modificar las competencias asignadas legalmente a cada órgano y que “la destinación de exportación, debe indicar el banco interviniente (campo Opciones Nivel Gral del PE) y conforme resulta del art. 1 de la [Resolución N°] 1281/02, la AFIP a través de la página web -sistema SECOEXPO- pone a disposición de las entidades bancarias y del [BCRA], una herramienta de consulta en las que éstas visualizarán las ‘Destinaciones de Exportación’ registradas en las Aduanas con embarque cumplido, a fin de que estas entidades determinen el cumplimiento de las obligaciones relativas a la negociación de divisas que establece la Comunicación A N° 3473 (BCRA) y emitir constancia de cumplimiento del exportador o denunciarlo ante el Banco Central”.

En virtud de ello, destacó que lo expuesto, como así también las normas del BCRA que regulan la materia (Comunicaciones Nros. 3473, 3493, 4250, 4569, 5010 y 49799, entre otras), ratificaban la falta de competencia de la aduana con respecto a la cuestión cambiaria, motivo por el cual correspondía hacer lugar a la excepción de incompetencia y declarar la nulidad de la resolución administrativa apelada.

II.- Que a fojas 115/118 la demandada interpuso y fundó su recurso de apelación, el que fue contestado por la actora a fojas 129/133.

En su memorial sostuvo el tribunal a quo incurrió en un error en la apreciación de los hechos en cuanto afirmó que la conducta denunciada no se refería a una diferencia entre el precio de las mercaderías que se exportan y el valor declarado ante servicio aduanero, sino a la falta de ingreso de las divisas. Ello, debido a que esto último supuesto supone un ingreso de un monto distinto del declarado. Agregó que la Aduana resultaba competente para establecer este tipo de sanciones y que -de acuerdo el criterio de Fallos: 322:355- el artículo 954 apartado 1) inciso c) del CA debe ser interpretado desde una “amplia perspectiva”. Por otro lado, alegó que conforme a lo expuesto Fallos 321:1614 el control sobre el tráfico internacional de mercaderías otorgado al organismo aduanero no podía resultar indiferente a la fiscalización de la correspondencia entre los importes





Poder Judicial de la Nación

**CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V**

emergentes de las declaraciones comprometidas por quienes actúan en dicho ámbito y los atribuibles a las operaciones efectivamente realizadas.

III.- Que en primer lugar conviene efectuar una breve descripción del acto administrativo impugnado, en tanto que la demandada basa su recurso en que el tribunal a quo incurrió en una apreciación errónea de los hechos verificados en la presente causa.

III.1.- A través de la Resolución N° 606/13 (AD SANI) (v. fs. 38/41 de la Actuación N° 12625-158-2012) el Administrador de la Aduana de San Nicolás condenó a la firma ATANOR SCA por encontrarla responsable de la comisión de la infracción prevista y penada en el artículo 954 apartado 1) inciso c) del CA y la intimó al pago de una multa de \$ 242.108,75 (pesos doscientos cuarenta y dos mil ciento ocho con 75/100).

Para así decidir, sostuvo que la sancionada no había ingresado las divisas correspondientes a la destinación de exportación SIM 08059EC03000014X, incumpliendo con los plazos normados en la Resolución N° 120/03 de la Secretaría de Industria, Comercio y Minería y lo estipulado en el Decreto N° 1606/01. A partir de ello, consideró que se verificó una diferencia en el ingreso de divisas con respecto a lo manifestado en su despacho, motivo por el cual aparece como incorrecta la declaración primigenia. Agregó que la actora no aportó pruebas, ni demostró el ingreso de divisas de la destinación en trato, como así tampoco controvertió el hecho constatado por la Aduana.

III.2.- Sentado ello, es dable señalar que en virtud de lo que dispone el artículo 1180 inciso b) del Código Aduanero la revisión de la Cámara es de carácter limitado y, en principio, quedan excluidas de ella las conclusiones del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho. Sin embargo, ello no es una regla absoluta, ya que la Cámara debe apartarse de las conclusiones del mencionado tribunal cuando éstas presentan deficiencias manifiestas (cfr. Sala IV in re "D.G.A. (Autos Silberfus S.A.) T.F. 21117-A" del 16/09/08; esta Sala in re: "AGUA MARINA SA (TF 21136-A) c/ DGA" del 08/09/2011, entre muchos otros).

Ahora bien, de acuerdo con los términos en que fue dictada la resolución administrativa apelada (en tanto fundamentó la multa aplicada en la omisión del ingreso de las divisas) y conforme se expondrá en lo subsiguiente, no se verifica en autos el error en la apreciación de los hechos invocado por la demandada en sus agravios.



IV.- Que efectuada la aclaración que antecede, cabe recordar que el tipo infraccional reprochado establece: “El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones 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: (...) c) 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 uno a cinco veces el importe de esa diferencia” (conf. art. 954 ap. 1) del CA). En este sentido, se estableció que -a los fines de la aplicación del citado artículo- las declaraciones relativas a operaciones o destinaciones de exportación se considerarán como si fueran de exportación para consumo (conf. art. 956 del CA).

De acuerdo con lo expuesto, el referido tipo infraccional se correlaciona con otras normas del mismo Código que se refieren a las declaraciones y al procedimiento aplicable para las destinaciones de exportación. De este modo, en consonancia con lo dispuesto en el artículo 323 del mencionado plexo normativo, es posible sostener que *la declaración comprende a los elementos necesarios para la clasificación arancelaria, valoración o aplicación de los tributos, prohibiciones y estímulos a la exportación de la mercadería involucrada.*

Asimismo, esta última norma se armoniza con lo establecido en el artículo 332 del CA (correspondiente a las destinaciones definitivas de exportación para consumo, al que se remite el citado artículo 956 del CA) que establece que la destinación debe formalizarse ante el servicio aduanero mediante declaración escrita e indicar “toda circunstancia o elemento necesario para permitir al servicio aduanero el control de la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería que se trate”.

V.- Que por su parte, la Corte Suprema de Justicia de la Nación destacó que el bien jurídico tutelado por el artículo 954 del CA 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. Asimismo, expuso 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 (conf. Fallos: 315:929 y 315:942).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

En particular, respecto de la figura imputada, el Alto Tribunal sostuvo que “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 [CA]), 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”. Agregó 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 inciso c) del citado artículo, cuyo texto, (...) no autoriza una interpretación contraria 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 exportación” (Fallos: 321:1614).

VI.- Que sentado ello, el tipo infraccional de que se trata queda condicionado a la concurrencia de dos elementos sin los cuales no puede considerarse, desde el punto de vista objetivo, que existe conducta reprochable; a saber, la diferencia entre lo declarado y comprobado y la producción del efecto lesivo pues, como bien lo establece la Exposición de Motivos del CA, “si la declaración incorrecta no es idónea para provocar alguno de estos efectos no punible en sí misma” (v. en ese sentido Sala IV in re: “El Matrero SA c/ EN – AFIP – Resol 16-VIII (Expte 14829-3/09) y otro s/ DGA”, del 16/04/15).

El primer elemento, de acuerdo con lo antes reseñado, se configura frente a la comprobación de datos inexactos en la declaración con respecto a los elementos necesarios para permitir al servicio aduanero el control de la correcta clasificación arancelaria, valoración de la mercadería y la aplicación de los tributos, prohibiciones y estímulos a la exportación correspondientes a los productos involucrados (conf. arts. 323 y 332 del CA). Asimismo, esa inexactitud en caso de pasar inadvertida debe producir -o ser susceptible de provocar- un ingreso menor al pago que efectivamente corresponda a la operación involucrada (arg. art. 954 ap. 1) inc. c) del CA).

En la presente causa -tal como fue destacado precedentemente- el servicio aduanero consideró que la actora incurrió en



una declaración inexacta, toda vez que incumplió el plazo para el ingreso de las divisas correspondientes a la operación de exportación involucrada en autos en los términos de la Resolución 120/03 de la Secretaría de Industria, Comercio y Minería y del Decreto N° 1606/01 (v. fs. 38/40 de las actuaciones administrativas).

Ahora bien, sin perjuicio de que puede considerarse a la omisión de la liquidación de las divisas como una falta de ingreso del importe pagado que efectivamente correspondía a la operación de exportación en estudio, la Administración en modo alguno indicó qué elemento de la declaración aduanera resultaba inexacto y fue susceptible de afectar el control aduanero y la fiscalización de las operaciones a cargo de dicho órgano.

En sentido concordante a lo expuesto, en precedentes análogos al de autos, esta Cámara consideró que la falta de ingreso de divisas no constituye una declaración inexacta en los términos del artículo 954 apartado 1) inciso c) del CA (conf. Sala IV in re: “El Matrero SA”, del 16/04/15; Sala II in rebus: “Atanor SCA c/ DGA s/ Recurso directo”, del 24/11/15, y “Atanor SCA c/ DGA s/ Recurso directo”, del 26/11/15).

Ello, debido a que la imputación formulada por el servicio aduanero no se refiere de manera estricta a una deficiencia, omisión o vicio en la declaración, sino a la configuración de una circunstancia (la falta de ingreso de las divisas) cuyo control se encuentra a cargo del BCRA, como autoridad fiscalizadora del cumplimiento de la normativa reglamentaria del ingreso de divisas provenientes de las operaciones de comercio exterior restablecido por el Decreto N° 1606/01 (conf. Sala II in rebus: “Atanor SCA”, del 24/11/15, y “Atanor SCA”, del 26/11/15).

De este modo, es posible considerar que la Aduana omitió acreditar la faz objetiva de la figura reprochada, toda vez que no indicó qué elementos de la declaración aduanera resultaban inexactos (ya sea la posición, valor, cantidad, calidad, origen, precio, entre otros) omisión que impide tener por configurado el tipo infraccional aplicado (arg. Sala IV in re: “El Matrero SA”, del 16/04/15; Sala II in rebus: “Atanor SCA”, del 24/11/15, y “Atanor SCA”, del 26/11/15).

Ahora bien, ello no obsta a que la conducta reprochada pueda ser -eventualmente- considerada por el BCRA como una posible infracción a la Ley del Régimen Penal Cambiario N° 19.359 (arg. esta Sala in re: “Cachepunco SA (TF 6850-A) c/ ANA s/ Recurso de apelación”, del 06/09/95; y Sala I in re: “Cachepunco SA”, del 31/05/94), toda vez que la





Poder Judicial de la Nación

**CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V**

actora habría omitido ingresar las divisas correspondientes a la operación de exportación involucrada en autos, lo cual -a criterio de la autoridad administrativa- constituiría un incumplimiento de los plazos previstos en la Resolución N° 120/06 y de lo dispuesto en el Decreto N° 1606/01.

En virtud de lo expuesto, se debe confirmar la apreciación fáctica realizada por el tribunal a quo (arg. art. 1180 inc. b del CA) en cuanto consideró que no se encontraban reunidos los elementos del tipo infraccional imputado y que el BCRA resulta ser el órgano competente para elucidar la posible infracción al Régimen Penal Cambiario.

VII.- Que por los motivos expuestos y toda vez que los magistrados no están obligados a seguir a las partes en todas sus alegaciones sino sólo a tomar en cuenta las que son conducentes para esclarecer los hechos y resolver concretamente el diferendo (Fallos: 319:119; 307:2012; 311:2135), corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por la demandada y confirmar el pronunciamiento apelado. Las costas, por aplicación del principio general de la derrota, deben ser soportadas por la demandada vencida (art. 68 primer párrafo del CPCCN).

En virtud de lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE:**
Rechazar el recurso interpuesto por el Fisco Nacional (AFIP-DGA) y confirmar la resolución apelada, con costas a la demandada vencida (art. 68 del CPCCN).

Se deja constancia de que no suscribe la presente el Dr. Pablo Gallegos FEDRIANI, por encontrarse en uso de licencia (conf. art. 109 del RJN).-

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.-

Guillermo F. TREACY

Jorge F. ALEMANY

