

Infraccion Aduanera Declaracion Inexacta Anulacion De La Multa Impuesta

JURISPRUDENCIA

Infracción aduanera. Declaración inexacta. Anulación de la multa

impuesta Se revoca la multa impuesta, pues la discordancia sobre la cual el organismo aduanero ha sustentado el reproche no surge de un contenido que, verificado, no coincida con lo efectivamente declarado, ya que el contenido de la declaración coincide con la realidad de la operación económica; la discordancia lo es con la cláusula contractual pactada entre las partes, de la que además surge una diferencia que no causó -en forma actual ni potencial- la posibilidad de que ingrese o egrese un importe distinto al que efectivamente correspondía?.

Comodoro Rivadavia, Provincia del Chubut, a los seis días del mes de julio de dos mil diecisiete, reunidos en Acuerdo los señores Jueces de la Excma. Cámara Federal de Apelaciones con asiento en esta ciudad, para conocer del recurso de apelación interpuesto en los autos caratulados ?CERRO VANGUARDIA S.A. c/ D.G.A. s/IMPUGNACION de ACTO ADMINISTRATIVO?, en trámite ante esta Alzada bajo el N° 11308/2014, provenientes del Juzgado Federal de Comodoro Rivadavia. Respecto de la sentencia corriente a fs. 80/85vta., el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver: ¿Es justa la sentencia apelada? El Dr. Aldo E. Suárez dijo: I. Vienen estos autos a conocimiento del Tribunal con motivo del recurso de apelación interpuesto por la actora a fs. 86 contra la sentencia definitiva de fs. 80/85vta. Concedido el recurso a fs. 87, fue fundado por la recurrente a fs. 97/102vta. La decisión recurrida en su parte dispositiva resuelve rechazar en todas sus partes la demanda interpuesta por CERRO VANGUARDIA S.A. contra la Dirección General de Aduanas- Delegación Comodoro Rivadavia.

Para resolver de ese modo, consideró la magistrada que, en virtud de la prueba producida en autos y de las presentaciones efectuadas por las partes, le asiste razón a la Administración Federal de Ingresos Públicos cuando sostiene que se ha configurado en autos un supuesto de declaración inexacta punible. En ese contexto, destacó la a quo que el art. 954 del Código Aduanero al tutelar el principio de veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería, prescinde de otra actividad posterior del declarante. Señaló que la actora reconoció haber conformado el valor final de la mercadería de un modo distinto al establecido en el contrato celebrado entre su parte -en carácter de exportadora- y el comprador, quebrantando de esta forma las prescripciones de la Resolución 2108/2006 de AFIP, sin importar las posteriores manifestaciones vertidas en ejercicio de su derecho de defensa en el sumario contencioso que fuera instruido en su contra. En consecuencia, interpretó que la discrepancia entre lo declarado y lo que surge de la efectiva comprobación, evidencia sin vicisitudes un caso de inexactitud en lo que debió declararse ante el organismo aduanero. En esta secuencia, puso de relieve la sentenciante, que la infracción se configuró en cuanto a su aspecto objetivo, no siendo materia de discusión la existencia de una diferencia en la declaración ni el hecho que la norma en cuestión no requiera un perjuicio fiscal efectivo. Con relación a la falta de culpabilidad aducida por la sociedad actora, luego de invocar los principios sentados por el Máximo Tribunal, destacó que debió haber demostrado CERRO VANGUARDIA S.A. la inexistencia del elemento subjetivo, no siendo suficiente la mera alegación de la ignorancia de los preceptos legales. En esa línea argumental, señaló que, tras haber verificado la Aduana que las declaraciones formuladas por el actor resultaron contener un importe distinto de aquel que efectivamente correspondía por cada operación -de conformidad con las cláusulas contractuales convenidas-, se configuró la infracción que el art. 954 inc. c) del Código Aduanero prevé, no habiendo podido la empresa aquí accionante demostrar en sede administrativa ni judicial que hubiera mediado arbitrariedad o ilegalidad en el accionar del organismo recaudador accionado. Siguiendo este razonamiento, resaltó la a quo: i) que el actor incumplió con las obligaciones asumidas como consecuencia de haber quedado comprendido voluntariamente en el subrégimen ?ES03?, contraviniéndolas con su declaración en el valor definitivo de la mercadería conforme el contrato celebrado y ii) que la resolución de AFIP que intenta controvertir resulta ajustada a derecho, en tanto deriva de una previa apertura de sumario, en el que se determinó y puso en conocimiento de la accionante los hechos que se reputaban constitutivos de la infracción, posibilitando el pleno ejercicio del derecho de defensa del administrado. Respecto del planteo subsidiario de la actora, a través del cual solicita la atenuación del monto de la multa impuesta, señaló la magistrada su inviabilidad. Ello, por cuanto se ha aplicado la cuantía mínima prevista por el art. 954, inc. C del Código Aduanero, en un todo de conformidad con lo que surge del punto 1 de la Resolución que ha sido impugnada en autos, N° 228/2014 (AD CORI). En cuanto a las costas procesales, en virtud del principio objetivo de la derrota, las impuso a la actora vencida, regulando finalmente los honorarios profesionales de los letrados intervinientes por la parte actora en la suma de Pesos Dos Mil Quinientos (\$ 3.500) y en la de Pesos Tres Mil Quinientos (\$ 4.500) a los letrados de la demandada. II.- Recibidos los autos en esta Alzada y puestos los mismos a los fines del art. 259 del CPCCN, introdujo sus agravios la parte actora a través del memorial glosado a fs. 97/102vta., presentación que mereció réplica de la accionada a fs. 104/110. Seguidamente, fueron llamados los Autos a Sentencia a fs. 111. III.- Afirma la recurrente que el decisorio evidencia escaso análisis de las constancias documentales acompañadas, circunstancia que

entiende, condujo a la sentenciante a decidir que en autos se halla configurada una situación de declaración inexacta punible. En este sentido, esgrime que su parte aportó en sede aduanera la totalidad de los elementos necesarios que posibilitaban la correcta determinación del precio final de las mercaderías exportadas y permitió un adecuado ejercicio de control por parte del Fisco. Acto seguido, centra sus críticas sobre cuatro grandes ejes. Así, en primer lugar sostiene que no se ha quebrantado lo dispuesto por la Resolución 2108/2006 de AFIP por cuanto la misma sólo exige en su artículo tercero la presentación del contrato como constancia de que la operación fue pactada bajo la modalidad descripta y no como fecha de fijación del precio final, circunstancia que, señala, se manifestó al momento del registro del permiso de embarque definitivo ?EC09?, momento en el que se adjuntó la documentación complementaria tras lo pactado por las partes. Seguidamente, señala que existe en el acto sentencial una inadecuada ponderación del tipo infraccional en juego, toda vez que no puede encuadrarse su conducta en una declaración inexacta, cuando ha informado al servicio aduanero todas y cada una de las circunstancias que rodearon la operación, respaldando el permiso de embarque con la documentación pertinente. Cita jurisprudencia a través de la que intenta reforzar sus argumentaciones y manifiesta que, la sanción dispuesta contraría claramente las garantías constitucionales y convencionales vigentes. En tercer lugar, califica de inadecuada la apreciación efectuada por la magistrada de grado respecto del aspecto subjetivo que requiere la norma, en el entendimiento de que, la circunstancia de haber aportado-tanto en sede administrativa como judicial- todos los elementos que acreditan la exactitud de la declaración efectuada, desvirtúa la presunción de culpabilidad en su contra. Luego, manifiesta su disconformidad con el rechazo de la aplicación subsidiaria del art. 916 del Código Aduanero. En este sentido, pone de relieve que, si se considera la procedencia de la multa, el monto de la que ha sido decidida resulta desproporcionado con la conducta que se le endilga a su parte, máxime cuando -por no hallarse reunidos en autos todos los elementos-, deberá aplicarse el art. 898 del mismo plexo normativo, en cuanto prescribe que, ?en caso de duda deberá estarse a lo que fuere más favorable al imputado?. Finalmente, pone de resalto la decisión alcanzada en el precedente ?Cerro Vanguardia SA c/ AFIP/DGA s/ Cont. Adm.-Varios? (Expte. N° 4812/2014), invocando que, en dicha oportunidad, hizo lugar esta Alzada a una pretensión de símiles características a la aquí deducida. IV.- Con la presentación de fs. 104/110, contestan los agravios las representantes de la Administración Federal de Ingresos Públicos, a través de la cual, manifiestan que debe aplicarse la limitación contenida en el art. 242 del CPCCN, toda vez que el monto de la multa impuesta así lo amerita. A posteriori, examinan la pieza recursiva introducida por la actora y plantean su insuficiencia y deserción. Ello, por interpretar que el memorial que sustenta el recurso se halla conformado por meras apreciaciones subjetivas que muestran sólo la disconformidad de la sociedad apelante con la sentencia que pretende conmovier, sin fundamento jurídico alguno en contrario. Expuesto lo anterior, y luego de un sucinto recuento de los hechos, dan respuesta a cada una de las críticas sostenidas por la accionante, refiriéndose a la correcta valoración de la normativa efectuada por la a quo en la resolución; a que ha quedado acreditado en autos el elemento subjetivo que configura el tipo infraccional y a que no existe motivo alguno que amerite la atenuación del monto de la multa por debajo del tope mínimo legalmente establecido. V.- Que en primer término y en orden a los recaudos formales de admisibilidad de la vía recursiva instada, diré que, atendiendo a que la sanción de multa que motivó el inicio de esta acción revisora, posee naturaleza represiva, criterio sustentado por este Tribunal in re: ?Electro Comodoro SRL c/ AFIP s/ ord? Sen Def. 037/08 y ?Servicom SA c/ AFIP s/ ord? Sent Int 0381/07, no es posible restringir el ámbito recursivo en razón del monto comprometido en el pleito, en virtud de la naturaleza de la cuestión debatida. Esta interpretación resulta acorde a la doctrina sentada por la CSJN al expedirse en los autos ?Club Atlético Velez Sarsfield Asociación Civ (T.F. 15182- I) c/ DGI (C.S. Septiembre 8.2003), en ocasión de establecer el valor disputado en el juicio para la procedencia del recurso ordinario de apelación: ?cabe excluir el monto correspondiente a la multa impuesta, pues esta Corte ha establecido que no puede hablarse de valor en disputa cuando lo que está en juego es la aplicación de una sanción administrativa, disciplinaria o represiva. Ello así, pues la finalidad de tal medida no consiste en reparar un perjuicio o constituir una fuente de recursos para el erario, sino en la restauración del orden jurídico infringido (Fallos 324:3083 y Fallos 326:3225). VI.- Despejada esta primera cuestión, diré que la expresión de agravios cumple, a mi criterio y de manera suficiente, la carga que impone el art. 265 del CPCCN, en cuanto contiene una crítica concreta y razonada de las partes del fallo que se estiman equivocadas, razón por la que propondré el rechazo de la deserción del recurso que insta la contraria. En efecto, en orden a la valorización de la suficiencia del recaudo exigido, debe primar un criterio amplio, por ser el que mejor armoniza con un irrestricto respeto del derecho de defensa en juicio y con el sistema de la doble instancia adoptado por la ley, del cual no corresponde apartarse, salvo que en los hechos ello importe tanto como la derogación lisa y llana de los recaudos del art. 265 del código procesal. Ello me conduce al tratamiento de los agravios que habilitan esta instancia. VII.- En ese orden de ideas y en miras a obtener una solución ajustada a derecho, resulta menester reseñar brevemente los hechos acaecidos, sobre cuya plataforma fáctica el organismo demandado entendió configurada la infracción al art. 954 inc. c) del Código Aduanero. Así, las presentes actuaciones tuvieron su origen a raíz de la demanda promovida por el apoderado de Cerro Vanguardia S.A. (CVSA) contra la Administración Federal de Ingresos Públicos- Dirección General de Aduanas (AFIP- DGA), con el objeto de que se deje sin

efecto la multa de \$20.408,92 ? impuesta mediante la Resolución N° 228/2014 (AD CORI) de fecha 30/06/2014, dictada por el Sr. Administrador de la Aduana de Comodoro Rivadavia en la actuación SIGEA N° 14792-136-2011; SC 229-13/7. Que no se encuentra controvertido que la actora mediante los despachos Nros. 11014ES03000029P y 11014EC09000047F, documentó la exportación de ?Aleación dorada o bullón dorado, para uso no monetario. ORO (incluido el oro platinado), en bruto, semi labrado o en polvo? ?mercadería clasificada en la P.A.7108.12.10.000- al amparo del régimen especial contemplado en la Resolución General AFIP 2108/2006 y sus modificatorias. En los términos de dicha normativa, registró su destinación de exportación para consumo de concentrado de minerales, mediante el subrégimen denominado ?ES03?, lo cual implica que los valores FOB declarados serán modificados con posterioridad (art. 2°), encontrándose obligada dentro de los 180 días corridos -contados a partir de la fecha en que se produzca el libramiento de la mercadería-, a presentar ante la Aduana los certificados de los análisis a los que debe someter la mercadería, realizados tanto en el país como en el exterior. Asimismo, al momento de registrar dicha destinación aduanera, adjuntó copia del contrato celebrado con la firma Argor Heraeus S.A., en los términos exigidos por el art. 3° de la misma Resolución. Posteriormente, efectuados los correspondientes análisis a los que se somete la mercadería, tanto por el exportador como por la firma compradora, adjuntó al sumario las constancias respectivas del acuerdo al que arribaron ambas partes contratantes respecto de la cantidad definitiva de oro y plata que significa esa exportación, en virtud del cual se determinó el precio final resultante y la fecha de cotización de la moneda extranjera del Mercado de Londres del día siguiente al del mutuo acuerdo, esto el 13 de septiembre de 2011, esto es, siete días antes de lo pactado en el contrato. En este punto, es necesario meritar que del mismo contrato presentado por la sumariada a la autoridad aduanera, surge que es facultad de Cerro Vanguardia optar por las operaciones descriptas en las cláusulas 9.2 a) y b) consistentes: la primera, en recibir un crédito y la segunda, vender en efectivo, modalidad esta última empleada para las exportaciones origen del sumario. Para estos supuestos se procede conforme lo establecido en la cláusula 9.4, así, el monto inicial de la liquidación se fija por la notificación del proveedor al segundo día hábil del embarque y se obtiene de multiplicar el precio fijado adicionando los cargos de refinación. En la cláusula siguiente se determina el monto final de liquidación cancelando el 100% del precio al vigésimo día de la primera fecha de fijación de precio, descontando el 99% inicial. Respetando dicho procedimiento contractualmente pactado, se encuentra acreditado en las actuaciones sumariales, que la compradora pagó el 99% discriminando el pago silver fix y gold fix respectivamente, mediante notas de crédito nro. 283789/790 (fs. 10/13), informando a fs. 66 el ICBC- Industrial and Commercial Bank of China (Argentina) S.A- en respuesta al oficio cursado- que los permisos de embarque 11014ES03000029P y 11014EC09000047F, fueron cumplidos bajo el beneficio de estabilidad fiscal. Finalmente, el 14 de septiembre de 2011 Cerro Vanguardia emitió factura por exportación por la suma restante de U\$S 387.787,70, importe cancelado mediante notas de crédito 287560/561, con lo cual queda claro que la facturación total ascendió a la suma de U\$S 27.812.324,18 (ver fs. 4 y 34 del sumario reservado como documental). En tal sentido observo, que el proveedor fue quien determinó el valor DDU declarado, coincidiendo el monto de la liquidación final acordado entre las partes, el que se declaró en el Permiso de embarque definitivo ?EC09?, el monto que se contabilizó en la cuenta bancaria, por el que se emitieron facturas de exportación y el que fuera liquidado oportunamente en el mercado de cambios. Ahora bien, la posición de la aduana -sobre la cual se entendió configurada la declaración inexacta punible- se sustenta en que el exportador tenía conocimiento previo del modo admitido por la normativa en trato para documentar la exportación para consumo; que informó el modo de determinar el precio según el contrato agregado como documentación complementaria, en la suma de U\$S 27.812.324,18, pero que realizada la determinación por el área fiscalizadora, (ajustada a las apuntadas cláusulas contractuales respectivas) la suma correspondiente asciende a U\$S 27.807.414,22, surgiendo una diferencia de U\$S 4.907,166. La diferencia así determinada, deriva de las fechas en las que se habría aplicado la cotización de la divisa extranjera, en tanto la actora en lugar de considerar la segunda fecha de fijación de precios, equivalente al vigésimo día hábil posterior a la fecha de arribo del embarque -20 de septiembre de 2011- conforme cláusula 9.2 b) y 9.4 del contrato, tomó una distinta, coincidente con la del día posterior a la aceptación del análisis del embarque (13 de septiembre de 2011). VIII.- Ahora bien, analizando el tipo infraccional del que se trata y teniendo en consideración las manifestaciones vertidas al momento de emitir mi voto en autos ?Cerro Vanguardia SA c/ AFIP/DGA s/ Cont. Adm.-Varios? (FCR N° 4812/2014), sentencia definitiva N° 199/16, es dable mencionar que el art. 954 de ese Código reprime y sanciona -en correlación al bien jurídico protegido- al que para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación efectuare ante el servicio aduanero una declaración inexacta, que de pasar inadvertida, produjere o pudiere producir, entre otros supuestos: c) el ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe distinto del que efectivamente correspondiere con multa de 1 a 5 veces el importe de la diferencia. Así, ha explicado la CSJN el verdadero alcance de la norma en cuanto ?da prioridad a la veracidad y exactitud de la declaración, con prescindencia de otra actividad ulterior del declarante -salvo los supuestos previstos en la propia ley- o del control que pueda efectuar el servicio aduanero. Ello se traduce en que, por principio, en la confiabilidad de lo declarado mediante la correspondiente documentación reposa todo un sistema que no depende de la mayor o menor eficiencia con que la Administración Nacional de

Aduanas practique las tareas de control que le están asignadas; al contrario, la sujeción a tales presupuestos tiende a evitar que al amparo del régimen de exportación o importación, en su caso, se perpetren maniobras que lo desnaturalicen y perviertan? (Corte Sup., 12/5/1992, ?Subpga SACIE e I?, Fallos 315:942). De tal modo, indudablemente y conforme la doctrina fijada por la CSJN a partir de los autos antes citados y ?Frigorífico Rioplatense S.A. s/ Recurso de apelación? (Fallos 315:929) y ?Bunge y Born Comercial S.A. (TF Nro. 7584-A)? (Fallos 321:1614), el bien jurídico tutelado por el art. 954 del C.A. es, siguiendo además la exposición de motivos, el principio de veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería que es objeto de la destinación u operación aduanera. Como una primera aproximación, cabe advertir que la figura infraccional de la que se trata, integra el Capítulo referido a ?Declaraciones inexactas y otras diferencias injustificadas?, constando de un núcleo esencial que comprende varias situaciones distintas. Dicho núcleo, refiere a ?todo aquel que para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuar ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación?. Respecto de lo que debe entenderse por ?declaración aduanera?, el Consejo de Cooperación Aduanera la define como ?el acto efectuado en la forma prevista por la Aduana, mediante el cual los interesados indican el régimen aduanero que ha de aplicarse a las mercaderías y comunican los elementos cuya declaración exige la Aduana para la aplicación de este régimen?, resultando conteste la doctrina en cuanto a que la misma sólo constituye una manifestación del hecho imponible, pero no posee carácter constitutivo de la obligación aduanera (Krause Murguiondo, Gustavo ?La declaración aduanera? revista Impuestos Nro. 2 t LVI, La Ley Buenos Aires, febrero 1996, pág. 187/202). Ello significa que lo declarado debe ajustarse a la verdad, permitiendo conocer en forma completa, clara, precisa y concisa la naturaleza, especie y calidad de los productos, reconociéndose como finalidad, la de su correcta clasificación arancelaria y valoración por parte del servicio aduanero, ya que el fisco descansa en esa declaración exacta por parte del declarante, quien en forma escrita establece todas las características y circunstancias que identifican a la mercadería. Esto es, que estas manifestaciones que hace el particular, comprometen a la realidad, surgiendo así el principio de inalterabilidad de la declaración, centrándose la figura en estudio, en toda discordancia que se verifique entre lo declarado y lo que efectivamente se compruebe, y que haga ver que se está en presencia de una falsa o inexacta declaración. Queda claro entonces, que para que pueda existir la infracción, el núcleo central sobre la que está concebida, tiene que quedar condicionado a la efectiva existencia de discordancia o diferencia en las declaraciones, que permitan ineludiblemente que se presenten algunas de las tres hipótesis (condiciones objetivas de punibilidad) que la norma prevé, ya que de lo contrario, no existirá infracción por defecto del tipo. Por esa razón, considero que la discordancia sobre la cual el organismo aduanero ha sustentado el reproche, no surge de un contenido que, verificado, no coincida con lo efectivamente declarado. Ocurre que el contenido de la declaración, coincide con la realidad de la operación económica; la discordancia lo es con la cláusula contractual pactada entre las partes, de la que además surge una diferencia que no causó -en forma actual ni potencial- la posibilidad de que ingrese o egrese un importe distinto al que ?efectivamente correspondía?. En este sentido, y si bien para la aplicación del inciso c) de la norma no es requerido perjuicio fiscal, sí lo es que el ?importe pagado o por pagar fuere distinto del que efectivamente correspondiere?, no siendo éste el caso, en tanto lo pagado coincide con lo declarado, con lo que acordaron las partes durante el negocio, con la documentación complementaria y respaldatoria que la exportadora presentó al efectuar la liquidación final y con la cantidad de divisas que ingresó al mercado interno de cambios. Entiendo que el declarante indicó toda circunstancia o elemento necesario para permitir al servicio aduanero el control de la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería exportada, consignando los datos ?reales? de la operación, los que, en virtud de un expreso acuerdo entre partes, adelantó la fecha de aceptación de los resultados y la determinación del monto de la liquidación final, tomando como fecha de fijación de precio la cotización del día siguiente a la aceptación. De esta manera, no es posible entender que la exteriorización del hecho imponible aduanero contenga falsedad alguna, entendida entre lo declarado y lo ocurrido en la realidad del negocio (la ?comprobación? a la que refiere la norma), sino que, en todo caso existe una mera discordancia entre la fecha de la liquidación final y la pactada previamente entre las partes, derivada de una práctica comercial expresamente puesta de manifiesto a la Aduana y sin que de ello derive siquiera la posibilidad de que se hubiere ingresado una suma distinta a la declarada y sobre la que se tributó. Ello así, pues los documentos que respaldaron la operación fueron presentados en tiempo oportuno ante la Aduana, confirmando la ausencia de diferencias entre: lo acordado por las partes, lo liquidado, contabilizado y facturado; y lo declarado en los términos de la Resolución Gral de AFIP 2108/16, al inicio de este desarrollo comentada. De hecho la fijación del precio final se manifestó al momento del registro de la ?EC09? con la presentación de la ?Notificación de la Compañía?, de la que claramente surgía que el 13-09-2011 era la fecha acordada para fijar la cotización. Si bien el servicio aduanero entiende que dicha diferencia de cotización de las divisas que surge entre la fecha pactada en el contrato suscripto entre las partes y en la que efectivamente se facturó y declaró, constituye suficiente ?inexactitud? a los fines infraccionales apuntados, no es posible obviar que éste se trata de un ilícito de peligro, dentro de los términos del derecho penal, y que la norma requiere que se produjeran o pudieran producir algunas de las consecuencias que se tipifican en los tres incisos subsiguientes. De esta forma, el

legislador, al redactar la figura infraccional que interesa, consideró que el orden jurídico debía ocuparse entre otras situaciones del ingreso y egreso de divisas del exterior, cualquiera fuere la manifestación inexacta que lo provocase, siempre que no fuese el que "efectivamente correspondiere". Que sentado lo que antecede, no puede dejar de ponderarse que la función primordial del organismo aduanero consiste en ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías, 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. Desde esta amplia perspectiva, y si bien debe apreciarse que la norma se refiere a importes distintos de los que efectivamente correspondieren - con lo cual obviamente abarca tanto las diferencias en más como a las de menos ? concluyo en que la norma efectúa una clara referencia a lo que en la realidad ocurre, y es en este punto en que no se alcanza a configurar la infracción, puesto que la declarado guarda estricta correspondencia con lo que ocurrió en el negocio y fue documentado.

IX.- A todo ello agregó, ya con respecto al elemento subjetivo del tipo, que la Corte Suprema ha dicho que ?son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales 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, 5º considerando y sus citas)? (?SAFRAR Sociedad Anónima Franco Argentina de Automotores?, del 27/12/88, Fallos, 311:2779). Que si bien es cierto que en el precedente ?Wortman, Jorge Alberto, y otros?, del 8/6/93, tratándose el caso de una infracción formal, el Alto Tribunal sostuvo que al surgir de las actuaciones la existencia de los elementos materiales -u objetivos- y, por tanto, la adecuación al tipo penal pertinente, corresponde ?que sea la imputada quien cargue con la prueba tendiente a demostrar la inexistencia del elemento subjetivo?, esto es que ?... incumbe al contraventor la prueba de descargo ? Fallos, 198:310- (?Julio E. Real de Azúa v. Impuestos Internos?, Fallos, 206:508), la infracción reprochada tampoco puede ser atribuída subjetivamente a la sumariada. Desde este enfoque -y a los fines del mérito de la culpabilidad- la supuesta infractora brindó explicaciones claras y razonables, propias de las particularidades del negocio de exportación que caracteriza este tipo de mercadería, en el que es incierta la cantidad de oro y plata que integra el producto final, aportando aquellos documentos a partir de los cuales demostró de manera clara y suficiente los motivos de los que surgían las diferencias de fechas y los valores respectivos. Que vinculado con ello, se debe valorar que a la fecha de la Resolución 228/14 (30/06/14) que impuso la sanción de multa, ya había entrado en vigencia la Resolución 142 del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (del 26 de abril de 2012), por la que el Estado Nacional redujo los plazos establecidos por la Resolución N° 269/2001 de la SIyC para el ingreso al Mercado Único y Libre de Cambio (?MULC?) de las divisas provenientes de operaciones de exportación, afectando de esta manera a unas 800 posiciones arancelarias. En efecto, la Resolución 142, estableció que los exportadores debían ingresar las divisas al MULC dentro de los plazos de 15, 90 y 360 días corridos (a partir del cumplimiento de embarque) según la posición arancelaria en la que se clasifiquen los productos dentro de la Nomenclatura Común del Mercosur, obligando a los exportadores a liquidar con mayor rapidez sus ventas, debiendo ingresar las divisas al país en un plazo menor al que lo venían haciendo con anterioridad. Para el caso, el Anexo de la citada norma fijó en 15 días corridos el plazo para ingresar las divisas de exportaciones de minerales metálicos y un máximo de 90 días corridos para los metales comunes, por lo que difícilmente pueda interpretarse que la declaración inexacta pudiera ser atribuída subjetivamente a la recurrente, quien adelantó la fecha de la liquidación final y declaró e ingresó al mercado un importe superior al que hubiera surgido según los términos contractualmente estipulados. Resulta entonces, que si bien el principio de exactitud y veracidad es lo que se procura resguardar con la figura en estudio, en los términos de la Corte Suprema, (en el Fallo ?SUBPGA? 315:942 antes citado y también por la sentenciante) si se acredita que no existió ??maniobra para desnaturalizar o pervertir un determinado régimen?- como sería el caso, debemos entender que la infracción no se configura.

X.- Con relación a la imposición de costas, y sin perjuicio del resultado que propondré al Acuerdo del Tribunal, por el que la resolución en crisis debería ser revocada, estimo justo que sean soportadas en el orden causado. Básicamente, encuentro que los presentes constituyen uno de los supuestos en los que el resultado final del proceso no incide en el criterio para distribuir las costas, atendiendo a que la cuestión resulta de suficiente complejidad como para ser considerada una cuestión dudosa, o al menos sobre la cual no hay elaborada una doctrina o jurisprudencia definida, dado que la situación fáctica de la que deriva resulta novedosa, razón por la que la demandada pudo creerse en la obligación de actuar como lo hizo, de modo tal que se justifica que los gastos del proceso sean soportados por ambas partes en el orden en que los hubieren causado. La regulación de honorarios profesionales, deberá ajustarse al resultado obtenido, a la naturaleza y trascendencia del asunto y a la extensión y mérito de la tarea desarrollada, pautas por las que más allá del importe de la multa en discusión, estimo ajustado posicionarlos en la suma de PESOS TRES MIL QUINIENTOS en forma conjunta para los letrados que intervinieron por la actora (Dres. Dante M. Corchuelo Blasco y Noelia Gabriela Fernández) e igual suma para aquellos que asumieron la representación procesal del organismo demandado (Dras. Luciana Gil y Paola R. Morales). En virtud de las consideraciones expuestas, propongo al Acuerdo del Tribunal 1) REVOCAR la sentencia de fs. 80/85vta. en cuanto ha sido materia de apelación y en consecuencia HACER LUGAR a la demanda

interpuesta por CERRO VANGUARDIA S.A. contra la AFIP-DGA, REVOCANDO la Resolución 228/14 (AD CORI) dictada en las actuaciones administrativas SIGEA Nro. 14792-136-2011; SC 229-13/72. 2) IMPONER las costas en ambas instancias en el orden causado. 3) REGULAR los honorarios de los profesionales intervinientes, por su actuación en la instancia de grado en la suma de PESOS TRES MIL QUINIENTOS (\$3500) en forma conjunta para los letrados de la actora, e igual suma para los de la demandada, y por su actuación ante esta Alzada en el ... % de lo regulado para la instancia precedente. XI.- El Dr. Javier M. Leal de Ibarra adhiere al voto del Dr. Aldo E. Suárez. Por todo ello, el Tribunal RESUELVE: 1) REVOCAR la sentencia de fs. 80/85vta. en cuanto ha sido materia de apelación y en consecuencia HACER LUGAR a la demanda interpuesta por CERRO VANGUARDIA S.A. contra la AFIP-DGA, REVOCANDO la Resolución 228/14 (AD CORI) dictada en las actuaciones administrativas SIGEA Nro. 14792-136-2011; SC 229-13/72. 2) IMPONER las costas en ambas instancias en el orden causado. 3) REGULAR los honorarios de los profesionales intervinientes, por su actuación en la instancia de grado en la suma de PESOS TRES MIL QUINIENTOS (\$3500) en forma conjunta para los letrados de la actora, e igual suma para los de la demandada, y por su actuación ante esta Alzada en el 25% de lo regulado para la instancia precedente. La Dra. Hebe L. Corchuelo de Huberman no suscribe la presente por haberse aceptado su excusación a fs. 95. Regístrese, notifíquese, publíquese y devuélvase.

JAVIER M. LEAL DE IBARRA ALDO E. SUAREZ ANA CECILIA ALVAREZ SECRETARIA
019220E