

Infracciones Aduaneras Exportacion Rectificacion De Permiso De Embarque Rechazo

JURISPRUDENCIA

Infracciones aduaneras. Exportación. Rectificación de permiso de

embarque. Rechazo Se mantiene la resolución de la Dirección General de Aduanas que denegó la solicitud de rectificación de la actora de un permiso de embarque, en virtud de las previsiones del apartado 3 del artículo 322 del Código Aduanero.

En Buenos Aires, a los 13 días del mes de junio de 2017, reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala III de la CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, para resolver el recurso interpuesto contra la sentencia de primera instancia dictada en los autos ?Aviaser S.A. c/ EN - DGA - Resol. 1455/13 PRLA (Expte. 24946/11) s/Dirección General de Aduanas?, expte. 22.887/2013, y planteado al efecto como tema para decidir si se ajusta a derecho el fallo apelado, el Dr. JORGE ESTEBAN ARGENTO dijo: I. El Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal 9, por sentencia de obrante a fs. 115/117 vta. resolvió: (i) rechazar la demanda iniciada por Aviaser SA contra el Estado Nacional, presentada con el objeto de impugnar el Decisorio DEPLA N° 1455/03 por el cual -a su vez- se decidió confirmar la Nota SE EXEZ N° 2462/2011, mediante la cual el servicio aduanero rechazó el pedido de rectificación del permiso de embarque N° ...; (ii) imponer las costas a la actora vencida. Para así decidir, señaló que la empresa actora fundó su demanda en que la Resolución N° 1455/13 resulta nula en virtud de que la Dirección Nacional de Aduanas omitió tener en cuenta el error involuntario en el que incurrió el despachante de Aduanas al momento de declarar la operación de exportación. En ese orden, con carácter previo el magistrado recordó que es doctrina de nuestro más Alto Tribunal 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, y 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 o perviertan?(conf. CSJN, Frigorífico Rioplatense, Fallos 315:929 y Subga, Fallos 315:942). Por su parte, que también ha sostenido el Máximo Tribunal que no puede dejar de ponderarse que la función primordial del organismo aduanero consiste en ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías (artículo 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 (conf. CSJN, Bunge y Born Comercial SA, del 11/6/98). Luego, señaló que de las constancias allegadas a la causa surge que a la luz de las comprobaciones efectuadas en sede aduanera, en el permiso de embarque la firma Aviaser SA, presentado con fecha 10 de enero de 2007, no optó por consignar la ventaja aduanera establecida para los casos en que en que las exportaciones se realicen a título no oneroso. En tal sentido, recordó el magistrado que la Resolución General AFIP N° 2391/2008, y su modificatoria N° 2661/2009, ordenó que para las destinaciones de mercaderías de exportación que no sean consecuencia de una venta, se debe declarar un código de ventaja ?exponotitoneroso?: exportaciones que no se realicen a título oneroso, en virtud de lo establecido en el artículo 825, del Código Aduanero. A ello, añadió que la propia parte fundó su petición en sede administrativa (con la presentación realizada el 13 de octubre de 2011, y en el presente el reclamo judicial, en que el pedido obedece a la solicitud efectuada por el Banco Central y por otro banco interviniente, por lo que, en modo alguno, ha quedado demostrado que el mismo fue efectuado por un error involuntario del despachante de Aduanas. Reglón seguido, el a quo trajo a colación la doctrina de la presunción de legitimidad, y afirmó que dada la carencia de prueba en el expediente judicial que permita considerar la existencia de un simple error generado en el permiso de embarque, correspondía confirmar el Decisorio N° 1455/13, de fecha 27 de marzo de 2013. La actora apeló la sentencia a fs. 118, recurso que fue concedido a fs. 120, en tanto que expresó agravios a fs. 127/133, replicados por la contraria a fs. 136/138. Señala que tal como fuera explicado en el recurso de impugnación, oportunamente presentó como documentación probatoria en las actuaciones administrativas la siguiente documentación: (i) el PE N° ..., en el cual por un error involuntario se omitió declarar la ventaja ?EXPONOTITONEROSO?; (ii) factura correspondiente a dicha PE, en el cual obra la leyenda ?Material fallido en devolución...solo a los efectos aduaneros??. Afirma que de la documentación de las actuaciones administrativas surge que se trató de una operación a título no oneroso y por otro lado, del PE en cuestión (más específicamente del campo ?Opciones/Ventajas?) surge que se omitió consignar la ventaja que resultaba aplicable, situación que ameritó el nacimiento de los presentes obrados. Sostiene que el a quo hizo afirmaciones genéricas carentes de contenido, y que el recurrente no comprende de qué modo tales afirmaciones genéricas desvirtúan los argumentos conducentes de su parte a favor de la rectificación requerida. Aduce que un caso idéntico al presente se dio en el Juzgado Contencioso Administrativo Federal 11, que se expidió el 6/05/2016 acogiendo favorablemente las pretensiones de la actora

en el expediente 24.943/11, que cita textualmente. El apelante también cita otro ?caso idéntico? que habría sido dictado en autos ?Aviaser SA c/ EN?, expte 22.881/13 por la Sala I de esta Cámara, favorable a sus pretensiones. En esa línea, reitera que el a quo se limitó a resolver sin considerar la documentación obrante en las actuaciones administrativas -factura comercial y PE en análisis-. A su juicio, la declaración y los documentos complementarios del PE en trato (factura comercial) resultan una prueba más que contundente de que la exportación de la mercadería se efectuó a título no oneroso. También aduce que la razón por la cual pidió la rectificación fue a fin de regularizar la situación ante el BCRA y/o banco interviniente, por lo cual en el caso en que fuera denegada se causaría un grave perjuicio a su parte, quien podría verse injustamente inmersa en una contingencia penal cambiaria. Por lo expuesto solicita que se haga lugar a la rectificación solicitada conforme lo prevé el apartado 3 del artículo 322 del Código Aduanero.

II. Corresponde de forma preliminar recordar que los jueces no están obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre otros).

III. De forma previa a tratar los agravios contra la sentencia recurrida, resulta necesario señalar que no se encuentra controvertido que:

a. El Permiso de Embarque N° ... (cfr. fs. 46) fue oficializado el 9/01/2007 por la Aduana de Ezeiza, bajo el subregimen de exportación para consumo, y la fecha de vencimiento de embarque fue el 9/02/2007. Asimismo, que al momento de confeccionar el Permiso en el campo ?opciones / ventajas? la actora consignó ?ENTIDADFINANCTXT = SI?.

b. Se trata de una destinación que cursó por el canal ?verde? de selectividad, encontrándose actualmente en estado ?cancelada? (cfr. fs. 52).

c. El 13/10/2011 la actora solicitó ante la Dirección General de Aduanas la rectificación del Permiso de Embarque alegando un ?error involuntario del despachante de aduana? y un requerimiento del Banco Central de la República Argentina (cuya copia dijo adjuntar); sostuvo que debió haber optado por la ventaja aduanera ?EXPONOTITONEROSO? (cfr. fs. 45).

d. El 21/12/2011 la Jefa Sección Importación de la Aduana de Ezeiza a través de la nota 2462/11 (SE EXEZ) rechazó la solicitud. Para ello sostuvo que ?de la lectura de la declaración comprometida o de los documentos complementarios exigidos por la Resolución General 1921/05 AFIP, no surge que en la citada destinación se hubiese omitido invocar el código de ventaja EXPONOTITONEROSO y por el contrario el declarante ha respondido afirmativamente el texto a validar para designar la entidad bancaria para el seguimiento del cobro de Exportaciones (ENTIDADFINANCTXT)?. Añadió que ?no corresponde acceder a la solicitud de rectificación interpuesta a fs. 1, por no ajustarse el caso planteado dentro de las situaciones previstas en los apartados 1 a 3 del art. 322 de la ley 22.415? (fs. 52).

e. Dicha decisión fue confirmada por resolución 1455 del 27/03/2013 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros. Tras citar las disposiciones de la Resolución General AFIP 2391/2008 y su modificatoria, fundó que ?luego de efectuar un análisis pormenorizado de la normativa antes transcripta y de la documentación fundamental que debe tenerse en cuenta en base a lo prescripto por dicha Resolución General AFIP, y por el artículo 322 del Cod. Aduanero surge claramente que: el Permiso de Embarque ... se oficializó el 09/01/2007, el mismo tramitó por Canal VERDE, el libramiento (Cargado/Despacho a plaza) de la mercadería acaeció el 10/01/2007, y que recién pasados más de tres años, recién el 13/10/2011 -ver fs. 1- se solicita la rectificación del PE. de marras?. Añadió a mayor abundamiento que ?la documental acompañada al iniciar el presente impugnatorio -ver la copia del Parcial 4 del permiso de embarque aportado -en copia- y especialmente la factura -también aportada en copia- obrante a fs. 19/20, en nada conmueve el ánimo de los que aquí se deciden, toda vez que en aquella destinación de exportación si se consignó la ventaja ?EXPONOTITONEROSO? conforme a lo prescripto por la normativa aplicable, lo que ahora no se verificó en autos; como así también en esa fatura [sic] se plasmó la leyenda ?material fallido en devolución?.

IV. Por su parte, cabe señalar que el código ?ENTIDADFINANCTXT? consignado por la actora en el Permiso de Embarque significa según la Resolución General AFIP 1452/03: "Designa una entidad bancaria para el seguimiento del cobro de Exportaciones". A su vez, el significado del código de ventaja ?EXPONOTITONEROSO? que la accionante aduce que, en realidad, quiso consignar, está contemplado en la Resolución General AFIP 2391/08, en particular el Anexo IV denominado "Pautas para la declaración de los elementos relativos al precio y valor de la mercadería exportada". Allí, en el apartado 3 se establece: ?Para las destinaciones de exportación, en las cuales el envío de la mercadería no sea consecuencia de una venta, se deberá declarar a nivel de carátula, en la solapa ?Montos?, en el campo ?Condición de Venta? de la destinación, el término INCOTERMS que corresponda a la condición de entrega pactada, invocándose además, a nivel de ítem, el código de ventaja ?EXPONOTITONEROSO: Exportaciones que no se realicen a título oneroso, en virtud de lo establecido por el Artículo 825 del Código Aduanero?.

V. Teniendo presente estos elementos, debo hacer notar que al peticionar la rectificación, la actora no invocó ninguna norma como sustento a su pedido (cfr. fs. 45), pero al rechazarla a través de la Nota 4262 la funcionaria de la Aduana sostuvo que el caso planteado no se ajustaba a las situaciones previstas en los apartados 1 a 3 del artículo 322 del C.A. (cfr. fs. 52), igual temperamento que siguió el Estado Nacional al contestar la demanda (cfr. fs. 100/103), aunque la actora en su demanda encuadró normativamente el caso solo en el apartado 3 del mencionado artículo. Ahora bien, más allá de que el Sr. Juez de grado no hizo mención a la calificación normativa de la

pretensión, en virtud de que en su memorial de agravios la actora apelante solicita se haga lugar a la rectificación conforme lo prevé el apartado 3 del artículo 322 del Código Aduanero, resulta claro que ha limitado el objeto procesal a dicho supuesto y no los otros dos contemplados en la norma, por lo cual a ello me sujetaré. VI. La cuestión a decidir es, entonces, si la solicitud de rectificación de la actora del Permiso de Embarque N° ... fue correctamente denegado por la Aduana, en virtud de las previsiones del apartado 3 del artículo 322 del Código Aduanero, tarea que exige desentrañar el sentido del mencionado artículo, interpretándolo íntegramente. Para ello, se debe tener presente que la inteligencia del mencionado apartado que propone la actora consiste en que, si no se configura un ilícito, la Aduana debe proceder a la rectificación. Dentro del Título I denominado "Destinaciones de exportación" de la Sección IV titulada "Exportación" del Código Aduanero, se encuentra el artículo 321, que dice: "La declaración contenida en la solicitud de destinación de exportación es inalterable una vez registrada y el servicio aduanero no admitirá del interesado rectificación, modificación o ampliación alguna, salvo las excepciones previstas en este código?". Una de esas excepciones al principio general de la inalterabilidad se ubica en el artículo 322 -que es objeto de nuestro análisis- y que contempla el instituto de la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera. Vale decir que dicho artículo fue en buena medida modificado por el artículo 13 de la ley 25.986 (B.O. 5/1/2005), por lo cual quedó redactado -aun hasta hoy- del siguiente modo: "1.- El servicio aduanero autorizará la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera, cuando la inexactitud fuere comprobable de su lectura o de la de los documentos complementarios anexos a ella y fuera solicitada con anterioridad: a) A que se hubiera dado a conocer que la declaración debe someterse al control documental o a la verificación de la mercadería; o b) Al libramiento, si se la hubiera exceptuado de los controles antes mencionados. 2.- La rectificación, modificación o ampliación también procederá, bajo las condiciones previstas en el encabezamiento del apartado 1, con posterioridad al libramiento y hasta: a) la carga de la mercadería a bordo del medio de transporte que fuere a partir con destino inmediato al exterior, cuando se utilizare la vía acuática o aérea; o b) que el último control de la aduana de frontera hubiese autorizado la salida del medio de transporte, cuando se utilizare la vía terrestre. 3.- Asimismo, el servicio aduanero podrá autorizar la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera siempre que la misma no configure delito o infracción". La mera lectura del citado artículo conduce a formularse dos interrogantes: (i) si los supuestos contemplados en los incisos 1 y 2 -y los requisitos allí exigidos- son independientes del previsto en el inciso 3; (ii) si en ninguno de los incisos debe haberse configurado un delito o infracción o, a contrario sensu de lo exigido en el inciso 3, en los incisos 1 y 2 se debe haber configurado (actual o potencialmente). Esta tarea de exégesis implica recordar que la Corte Suprema de Justicia ha señalado en reiteradas oportunidades que la primera regla de interpretación de las leyes es dar pleno efecto a la intención del legislador y la primera fuente para determinar esa voluntad es la letra de la ley (Fallos: 299:167; 302:973; 308:1745 y 312:1098, entre otros), cuyas palabras deben ser comprendidas en el sentido más obvio del entendimiento común (Fallos: 306:796, considerando 11 y sus citas), y ¿cuando ésta no exige esfuerzo de interpretación debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma? (Fallos: 311:1042). VII. Para intentar responder las cuestiones planteadas y desentrañar el sentido del artículo 322, considero importante mencionar cuál era la redacción anterior a la modificación introducida por la ley 25.986 en 2005: "El servicio aduanero autorizará la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera cuando su inexactitud hubiera podido configurar una infracción aduanera siempre que tal inexactitud fuera comprobable de su simple lectura o de los documentos complementarios a ella y fuera solicitada con anterioridad a que la diferencia hubiera sido advertida por cualquier medio por dicho servicio, a que hubiera un principio de inspección aduanera o a que hubieran iniciado los actos preparatorios del despacho ordenado por el agente verificador. Asimismo el servicio aduanero podrá autorizar la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera siempre que la misma no configure delito o infracción". Cuando estaba vigente el texto recién citado, la doctrina hacía la siguiente interpretación, al afirmar que el mencionado artículo "establece un distingo según que la inexactitud, cuya rectificación, modificación o ampliación se solicita, pudiere o no configurar infracción. En el primer supuesto la norma legal exige, para otorgar la autorización a que se refiere, la concurrencia de determinados recaudos, a saber: que la inexactitud sea comprobable por la simple lectura de la declaración o de la documentación complementaria y ella fuere solicitada con anterioridad a que la diferencia fuese advertida por cualquier medio por el servicio aduanero o que hubiera un principio de inspección aduanera o que se hubieran iniciado los actos preparatorios del despacho ordenado por el agente verificador. [...] En el segundo de los supuestos, es decir, cuando la declaración no configura delito o infracción, el servicio aduanero podrá autorizar la rectificación, modificación o ampliación de ella sin condicionamientos" (Pedro Fernández Lalanne, Código Aduanero. Comentado y anotado, Volumen I, Ediciones Depalma, 1997, Buenos Aires, página 603-604). De manera concordante, en una sentencia que data de 1995 esta Cámara interpretó que en el artículo 322 "se prevén dos situaciones diferentes dependientes ellas de que el configure o no una infracción a un delito. En el primero, supedita la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera a la verificación de determinadas circunstancias previstas en el mismo artículo; por el contrario, de no configurarse delito o infracción

alguno faculta al servicio a autorizar dichas modificaciones, sin limitación alguna? (Sala IV, Cargill S.A.C.I. (TF 6897-A) s/ rec. apel del A.N.A, expte. 8.369/98, sentencia del 23/02/1995). En el mismo precedente se reconoció que la norma otorga a la Aduana una facultad discrecional en cuanto a autorizar o no la rectificación del despacho?. La Corte Suprema de Justicia de la Nación también se ocupó de la interpretación de los artículos 225 y 322 y su distinción con el artículo 959, inciso a, todos del Código Aduanero. Así lo hizo en la causa Petrobras Energía SA (TF 21.509-A) el Dirección General de Aduanas, y si bien la sentencia es del 6/03/2014, debido al momento en que ocurrieron los hechos el Máximo Tribunal tuvo en cuenta el texto original del 322 y no la versión modificada por la ley 25.986. Otro elemento que se podría tener en cuenta para interpretar el actual artículo 322, son los antecedentes parlamentarios del proyecto que dio origen a la ley 25.986. El proyecto remitido al Congreso de la Nación por el Poder Ejecutivo (0057-PE-04) tendiente a modificar el Código Aduanero, entre otros, proponía en su artículo 13 incorporar como párrafo segundo del artículo 322 de la ley 22.415 el siguiente texto: "No procederá la rectificación, modificación o ampliación aludida en el párrafo precedente, una vez producida la presentación de la declaración aduanera y conocida la asignación del canal de selectividad, salvo la excepción prevista en la última parte del párrafo anterior?". El fundamento expresado en la exposición de motivos del proyecto de ley en relación a dicho artículo era que "la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera contemplada en los artículos 225 y 322 de la ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero) requiere, a partir de la implementación de los controles selectivos y del registro de las operaciones y destinaciones aduaneras a través de los sistemas informáticos vigentes -sistemas MARIA y SIDIN (sistema de registro alternativo de contingencia)-, establecer el momento hasta el cual el operador de comercio exterior puede rectificar, modificar o ampliar dicha declaración. En ese marco, corresponde establecer como plazo para la aludida rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera, el lapso comprendido entre la oficialización de la operación o destinación aduanera por parte del declarante y su presentación ante el servicio aduanero, momento este último en que aquél toma conocimiento del canal de selectividad asignado?". Como se puede apreciar, la propuesta no suprimía párrafo alguno, sino que adicionaba otro, y por ende no borraba la distinción expresa entre casos en que se habría configurado o no un delito o infracción. La intención era, al parecer, fijar un plazo para la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera. Ahora bien, el texto modificatorio del artículo 322 del C.A. que finalmente se sancionó no fue el que propuso el Poder Ejecutivo en su proyecto, y no se extrae de los documentos (cfr. Mensaje del Poder Ejecutivo 1326/04 y proyecto de ley; Orden del Día 1784 de la HCDN del 26/11/2004) ni debates parlamentarios (cfr. versión taquigráfica de las sesiones del 1/12/2004 y 16/12/2004 de la Cámara de Diputados y de la de Senadores, respectivamente) las razones que condujeron a la redacción vigente. Aun así, se debe notar que ambos tuvieron por objetivo en común precisar los plazos para solicitar la rectificación. VIII. Lo visto hasta aquí permite afirmar que la redacción actual del artículo 322 en virtud de la ley 25.986 difiere sustancialmente del texto original, por lo cual debemos indagar si es posible mantener la interpretación del instituto que se hacía antes de la citada ley. En su redacción original el artículo 322 contenía dos supuestos de rectificación o modificación de la declaración: (i) en el primer párrafo, aquellos casos en que la "inexactitud hubiera podido configurar una infracción aduanera"; (ii) en el segundo párrafo, cuando la inexactitud "no configurare delito o infracción?". En este punto se impone recordar la regla hermenéutica según la cual la inconsecuencia, la falta de previsión o la omisión voluntaria no se suponen en el legislador y por esto se reconoce como principio que las leyes deben interpretarse siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones (Fallos: 300:1080), en tanto cuando la ley emplea determinados términos u omite, en su caso concreto, hacer referencia a un aspecto, es la regla más segura de exégesis la de que esos términos o su exclusión no son superfluos, sino que se ha realizado ello con algún propósito, por cuanto, en definitiva, el fin primordial del intérprete es dar pleno efecto a la voluntad del legislador (Fallos: 299:167). Teniendo en vista esas pautas, cabe hacer notar que en la redacción actual el legislador sólo dejó intacto el -por entonces- segundo párrafo del 322, que pasó a ser el apartado 3, en tanto que en los apartados 1 y 2 decidió no hacer referencia a casos en que la inexactitud pudiera configurar infracción aduanera, o incluso delito. Esto conduce a replantearse la interpretación del artículo 322 pues, a mi modo de ver, la estructura de la norma ha variado sustancialmente con la modificación introducida. Siguiendo con el análisis, se aprecia que los apartados 1 y 2 establecen dos requisitos para la procedencia de la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera, a saber: (i) que la inexactitud fuera comprobable de su simple lectura o de los documentos complementarios a ella; (ii) que fuera solicitada en determinado momento. El apartado 3, por su parte, dice que el servicio aduanero podrá autorizar la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera siempre que la misma no configure delito o infracción. Ahora bien, si nos guiáramos por una interpretación literal de la norma, cabría preguntarse por qué el legislador impone rigurosos requisitos en los apartados 1 y 2 (modo de visualización de la inexactitud y elemento temporal) para que el servicio aduanero pueda modificar la declaración, si luego en el apartado 3 habilitaría al organismo a hacerlo la declaración con la sola constatación que no constituya delito o infracción. Esta última es, por cierto, la postura del apelante, y no sería una hermenéutica razonable de la norma, pues de ser así los exportadores preferirían siempre canalizar sus

pedidos por el apartado 3, que contiene menos exigencias. Por mi parte, sostengo que no es esa la interpretación que cabe darle actualmente al artículo 322 del Código Aduanero, sino la siguiente. En primer orden, se debe tener en cuenta que estamos en presencia de una excepción al principio de inalterabilidad consagrado en el artículo 321 de ese cuerpo legal. En consecuencia, por tratarse de una excepción debe ser interpretado con criterio restrictivo, y rechazar idea de que el servicio aduanero puede (o debe) en forma flexible modificar la declaración aduanera. De lo contrario, el principio de inalterabilidad carecería de sentido. En segundo orden, tengo para mí que el hecho de que la inexactitud haya constituido o no una infracción o delito aduanero era, en la redacción original del art. 322, supuestos o hipótesis contemplados en la norma. En la redacción actual, en cambio, se ha convertido en un requisito del apartado 3. En tercer orden, cabe hacer notar que el artículo 322 distingue claramente tres momentos de la operación: a) antes del libramiento de la mercadería; b) con posterioridad al libramiento y hasta la carga de la mercadería o el último control de la aduana de frontera; c) con posterioridad la carga o el último control de la Aduana. Los supuestos indicados en los momentos a) y b) se corresponden con los apartados 1 y 2 del artículo 322 del C.A.; aunque no lo diga expresamente, va de suyo que el inciso c) es el contemplado en el apartado 3 del mencionado artículo, es decir, si la modificación de la destinación se solicita con posterioridad a la carga o el último control de la Aduana. Como se puede comprobar, el legislador quiso dar un tratamiento diferente al último caso respecto de los dos primeros. De esa distinción resulta que la decisión del servicio aduanero de admitir la modificación de la declaración en los apartados 1 y 2 se sujeta a requisitos fuertemente reglados, esto es, la verificación del momento en que se presenta y de que la inexactitud fuere comprobable de su lectura o de la de los documentos complementarios anexos a ella. Es indistinto para la norma que en las solicitudes encausadas por esas vías, la inexactitud configure delito o infracción. En cambio, si la modificación se solicita con posterioridad a la carga o el último control de la Aduana, el pedido debe encausarse por el apartado 3 y la estructura de la norma aquí es distinta. En este supuesto, la procedencia de la solicitud ha sido sujeto a un componente discrecional y otro reglado, siendo este último la verificación de un requisito negativo, esto es, que la inexactitud no configure delito o infracción. El componente discrecional, por su parte, surge de la norma en cuanto dice que el servicio aduanero ¿podrá autorizar? la rectificación, modificación o ampliación, y no que ¿deberá? hacerlo, otorgando de tal manera una facultad. Más allá de que es bien sabido que la arbitrariedad está vedada en el ejercicio de potestades discrecionales, y la Administración en tal caso siempre debe motivar su decisión, lo cierto es que la norma no establece parámetros expresos para esa tarea. Aun así, la interpretación armónica del Código Aduanero permite afirmar que el servicio aduanero debería tener en cuenta cuanto menos dos elementos para decidir: primero, que la modificación de la declaración constituye una excepción al principio de la inalterabilidad consagrado en el artículo 321 del C.A., y por ello de interpretación restrictiva; segundo, que no pareciera haber sido intención del legislador colocar en mejor situación a aquél exportador que se ubique en la hipótesis del apartado 3 respecto a los que encuadran en los apartados 1 y 2. Ello así, dado que con posterioridad la carga de la mercadería o el último control de la aduana de frontera que hubiese autorizado la salida -si el medio de transporte fue terrestre- la única manera posible de comprobar la inexactitud de la declaración es con su lectura o de la de los documentos complementarios anexos a ella. En otras palabras, no sería lógico que el legislador ponga en mejor condición probatoria a aquél que pretende subsanar un error cometido en la declaración luego de que la mercadería salió del país y, por tanto, la operación se consumó plenamente. Vale reiterar que las esgrimidas son pautas mínimas a tener en cuenta por el servicio aduanero cuando ejerce la facultad prevista en el apartado 3, pero el núcleo de potestad discrecional que otorga la norma (con el término ¿podrá?) las excede. De lo contrario, si el ejercicio de la facultad consagrada en el apartado 3 del artículo 322 del C.A. se limitara a comprobar que la inexactitud surja de la lectura de la declaración o de la de los documentos complementarios anexos a ella, carecerían de sentido los apartados 1 y 2 en los que el legislador diferenció minuciosamente distintos momentos de la operación. IX. En mi criterio, esa es la interpretación que corresponde dar al artículo 322 del Código Aduanero y a su apartado 3 en particular, por lo cual a partir de ella analizaré el rechazo a la petición de rectificación del Permiso de Embarque N° ... por parte de la DGA. De la Nota SE EXEZ 2462/2011 y la resolución confirmatoria DE PRLA 1455/2013 se desprende que el rechazo se fundó en los siguientes argumentos: (i) de la lectura de la declaración comprometida o de los documentos complementarios no surge que en la destinación se hubiese omitido invocar el código de ventaja EXPONOTITONEROSO sino que por el contrario el declarante ha respondido afirmativamente el texto a validar para designar la entidad bancaria para el seguimiento del cobro de Exportaciones; (ii) el Permiso de Embarque ... se oficializó el 09/01/2007, el mismo tramitó por Canal verde, el libramiento (Cargado/Despacho a plaza) de la mercadería acaeció el 10/01/2007, y que recién pasados más de tres años, el 13/10/2011 se solicitó la rectificación del PE; (iii) la documental copia del Parcial 4 del permiso de embarque aportado y la factura obrantes a fs. 19/20, no conmueven la decisión porque en esa destinación de exportación sí se consignó la ventaja ¿EXPONOTITONEROSO? conforme a lo prescripto por la normativa aplicable, y no así en autos, como así también en esa factura se plasmó la leyenda ¿material fallido en devolución?. El primer argumento dado por la Aduana debe ser desestimado, toda vez que implica hacer una distinción que no contiene la ley. En efecto, el artículo 322 del C.A. no exige que la inexactitud sea

únicamente producto de una omisión en la declaración (no invocar un código), pues va de suyo que los conceptos de ?rectificar? o ?modificar? implican, también, corregir un dato mal consignado (invocar equivocadamente un código). El tercer argumento no se condice con las constancias obrantes en la causa. Al presentar su impugnación administrativa del 18/01/2012 contra la Nota 2462/1, como sustento de su recurso la actora acompañó, entiendo a título de ejemplo, el PE ... y la factura correspondiente, también de la misma firma, documentación que obra a fs. 19/20 de las actuaciones administrativas agregadas a la presente (cfr. fs. 65/66). A diferencia de lo que afirmó la Aduana en la resolución confirmatoria DE PRLA 1455/2013, tanto la factura ... vinculada al PE ... como a la factura ... correspondiente al PE N° ... -ambas emitidas por la actora- contienen la leyenda ?Material Fallido en devolución. Solo a efectos aduaneros? (cfr. fs. 66 y sobre contenedor a fs. 32, respectivamente), por lo cual resulta errada la valoración de la prueba exteriorizada en el acto administrativo en cuestión. Finalmente, resta ocuparse del segundo argumento. La Aduana hizo mérito de que la petición de rectificación fue presentada más de tres años después del libramiento de la mercadería. La actora, por su parte, justificó la distancia temporal entre los dos momentos en que el pedido se originó en una exigencia del Banco Central de la República Argentina, que le habría solicitado la rectificación para tener por cumplido el PE (cfr. fs. 2, 12, 45, 55, 59). Si bien en su primer presentación ante la sede administrativa solicitando la rectificación la actora sostuvo ?se adjunta copia del requerimiento del BCRA? (cfr. fs. 45), lo cierto es que no obra de este expediente judicial ni de las actuaciones administrativas agregadas el mencionado requerimiento. En consecuencia, no queda más que concluir que la petición de rectificación de la actora, y el momento en que fue presentado (más de tres años después del libramiento de la mercadería) carece de prueba que la justifique. Por todo ello, estimo que la sentencia de grado en cuanto rechazó la demanda debe ser confirmada, bien que parcialmente por otros fundamentos. X. Las costas de primera instancia no fueron objeto de impugnación específica, por lo cual corresponde su confirmación. En cuanto a las cosas por el trámite ante esta Alzada, propicio que se impongan en el orden causado, dada la complejidad de la cuestión y la existencia de precedentes que traducen otras interpretaciones de la norma analizada. Por las razones expuestas, voto por rechazar el recurso de apelación de la actora Aviaser S.A. y, en consecuencia, confirmar -parcialmente por otros fundamentos- la sentencia. Asimismo, imponer las costas de Alzada se imponen por su orden (art. 68, segundo párrafo, del CPCCN). Los Dres. CARLOS MANUEL GRECCO y SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ adhieren al voto precedente. En atención al resultado que informa el acuerdo que antecede, se RESUELVE: rechazar el recurso de apelación de la actora Aviaser S.A. y, en consecuencia, confirmar -parcialmente por otros fundamentos- la sentencia. Asimismo, imponer las costas de Alzada por su orden (art. 68, segundo párrafo, del CPCCN). Regístrese, notifíquese y devuélvase. JORGE ESTEBAN ARGENTO CARLOS MANUEL GRECCO SERGIO G. FERNÁNDEZ 017926E