

EL INGRESO Y EGRESO DE DIVISAS
Y LA INFRACCIÓN DEL ART. 954 C.A.

por Fernando G. Camauër

Me referí a este tema en la nota publicada en la Revista Comercio Exterior N° 871, Mayo-Junio 2012, pág. 50 al comentar la Instrucción General D.G.A. N° 02/2012 ¹. En esa oportunidad, siguiendo la posición de la doctrina y la jurisprudencia, advertí que la aplicación del art. 954 del Código Aduanero a las situaciones que allí se contemplaban era manifiestamente errónea en razón de que se trataba de conductas atípicas que no cumplían las condiciones y requisitos de esa figura penal.

En la citada I.G. N° 02/2012 se impartía al Departamento Procedimientos Legales Aduaneros y a las Divisiones Aduaneras del Interior directivas respecto a la aplicación del art. 954 del Código Aduanero cuando los exportadores no hubieran ingresado las divisas correspondientes a la exportación que realizaban. Se les indicaba a esas oficinas aduaneras que en esos casos debían instruir el sumario contencioso correspondiente y condenar a los imputados a las penas previstas por esa norma si no hubiesen acreditado el cumplimiento de aquella obligación.

Como es bien sabido, la observancia de esas instrucciones determinó la apertura de varios cientos de sumarios contra los exportadores que *prima facie* no habían ingresado en término las divisas correspondientes a sus operaciones, y ellos quedaron sujetos además a las ineludibles sanciones ordenadas por la jerarquía superior del organismo. De hecho se han dictado ya numerosas condenas con esta causa y motivación, que no respeta el procedimiento del Código Aduanero y el de la Ley de Procedimientos Administrativos, ni los alcances, bien delimitados, de la norma penal que se pretende aplicar. Es una situación muy preocupante porque genera un desgaste jurisdiccional tan innecesario como injustificado, cuya evolución y magnitud es impredecible.

En estos días el **Dr. Mateo Mac Cormack**, del Estudio Petersen-Cotter Moine, informó en la página www.abogados.com.ar respecto al fallo de un Juzgado en

¹ El tema también fue tratado en la **Revista Anticipos de Guía Práctica N° 228** de Diciembre de 2012 por el **Dr. Hernán Cancellieri**

lo Contencioso Administrativo Federal que ha confirmado una condena de la Aduana bajo tal encuadre infraccional, haciendo muchas y muy bien fundadas objeciones respecto a la validez de este pronunciamiento. En efecto, la lectura de este fallo demuestra que el sentenciante no se abocó a las cuestiones sometidas, es decir al encuadre del hecho imputado en la infracción del art. 954 inc. c) del Código Aduanero y la procedencia de la pena que la demanda había impugnado, que eran cuestiones insoslayables para el juez, al margen del acierto de los planteos defensivos que hubiera hecho el accionante (que no se conocen), por el carácter penal de la sanción y de la aplicación supletoria al juicio de las normas del procedimiento penal (art. 1179 C.A.). El tratamiento de estas cuestiones debió ser hecho aún de oficio y no pudo ser eludido por el juez natural ante las claras prescripciones del art. 18 de la Constitución Nacional, del art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica) y demás disposiciones concordantes de los otros Tratados incorporados a la Constitución.

Voy a intentar pues contrarrestar la lamentable impresión que deja este fallo de primera instancia trayendo a los lectores dos fallos recientes que se pronuncian con precisión y rigor jurídico sobre las cuestiones que origina la IG 02/2012.

El Tribunal Fiscal de la Nación, en la sentencia dictada con fecha 29/08/2014 en la causa “Helm Argentina S.R.L.”, mantiene los criterios que uniformemente habían sido sostenidos por la doctrina y la jurisprudencia de la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal. El caso que resuelve se refiere a una importación, pero está claro y surge de sus términos que la interpretación del art. 954 C.A. que efectúa es aplicable tanto al caso de las importaciones como al caso de las exportaciones, cuando respecto a estas últimas no se cumple en tiempo con el ingreso de las divisas correspondientes. Paso a transcribir las partes relevantes de esta sentencia:

“Que no existe en la causa declaración errónea de la posición arancelaria, como así tampoco diferencia de valor entre lo declarado y lo verificado.

“La discrepancia que advierte el servicio aduanero radica en que en la factura comercial (y contrato N° 601-23794) se estipuló una fecha de pago (22.11.08) y que dicho pago (el egreso de divisas correspondientes a la operación en cuestión) –a la fecha de la resolución- aún no se ha efectuado.

“Que en tal sentido, considero que dicha cuestión resulta ajena a la declaración comprometida a la que me vengo refiriendo. Al respecto, dentro de toda declaración –que actualmente es informática- no existe una ventana en función en la cual el documentante deba o pueda ingresar los datos concernientes al pago de la operación en cuestión, ni la fecha en que se efectuará el egreso (o ingreso, en caso de exportación) de divisas respectivo.”(el subrayado me pertenece)

“Que en consecuencia, que no se haya efectuado el giro de divisas hacia el exterior –correspondientes a la importación de autos- en la fecha que estipula la factura comercial, por sí sólo, no puede dar sustento a la imputación de infracción en los términos del art. 954 ap. 1 inc. c) del C.A., cuando tal circunstancia no es parte integrante de la declaración comprometida efectuada por la recurrente ante el servicio aduanero.

“Que, por lo expuesto, al no constatarse uno de los presupuestos necesarios que exige el tipo penal en cuestión (diferencia entre la declaración comprometida y el resultado de la comprobación), los fundamentos invocados por la resolución apelada no justifican el encuadre infraccional endilgado.”

Por su parte, la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala IV, en la causa “First Rate S.A. (TF 28.034-A) c/DGA”, con fecha 15/07/2014, define con todo énfasis los elementos que hacen a la configuración de la infracción del art. 954 ap. 1 inc. c) del Código Aduanero en lo que concierne a la declaración sobre el valor de las mercaderías que se importan y exportan:

“... el artículo en trato exige que se haya configurado una diferencia entre la declaración y lo que resultare de la comprobación...” “Es decir, a los fines infaccionales, la aduana debe acreditar fehacientemente la falsedad o diferencia de alguno de los elementos exigibles de la declaración (como ser, en el caso, la diferencia entre el precio declarado y el precio real comprobado), ya que “la sola y mera diferencia, pues, entre el valor (en aduana o imponible) documentado, y el valor (en aduana o imponible) resultante del ajuste (desestimación –como base de valoración- del precio declarado), y nada más (...) no es constitutiva de declaración inexacta (...) porque ese “valor” no es de declaración exigible (...) En cambio, la irrealidad del precio declarado sí es un ilícito merecedor de la sanción correspondiente (delito o infracción según el caso), pero en materia penal tal

irrealidad (que el precio declarado no sea realmente el precio pagado o por pagar), insisto, no puede presumirse, sino que debe ser o quedar acreditada” (confr. Sarli, Jorge C., “Inadmisibilidad del valor de exportación”, en la obra colectiva *Estudios de Derecho Aduanero, Homenaje al Dr. Juan Patricio Cotter Moine, Buenos Aires, Lexis Nexis, 2007, Departamento Procedimientos Legales Aduaneros. 380/381; énfasis añadido. “Es decir que, para condenar a la actora en los términos del artículo 954 del Código Aduanero la aduana debía probar positivamente la falsedad o irrealidad del precio declarado.”*²

Queda claro que la descripción del ilícito contenida en el art. 954 del Código Aduanero no abarca el hecho de que el exportador, por las razones que fueren, no realice el ingreso de divisas. Estamos pues frente a un hecho que sólo puede llegar a configurar una infracción al régimen penal cambiario, y en este aspecto las actuaciones aduaneras exceden claramente la competencia atribuída a los “jueces” administrativos del organismo para incursionar en la que es propia del Banco Central de la República Argentina y de los Bancos y entidades financieras que actúan según sus directivas y bajo su control³.

² El resumen de esta sentencia se publica en **Anticipo de Guía Práctica N° 270**, de Septiembre de 2014, página 66.

³ Conf. **J.P.Cotter, Tratado de Derecho Aduanero**, T° III, págs. 1631/1633