República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-30809609-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 31 de Marzo de 2022

Referencia: SENTENCIA DE EXP: "Burgos Gerónimo Ariel c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación", Expediente Nro. 27.393-A", y su acumulado: "Molino Panamericano S c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", Expediente Nro. 27.394.-

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Cora M. Musso, Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia de la Señora Vocal nombrada en primer término a fin de resolver en los autos caratulados: **"Burgos Gerónimo Ariel c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación", Expediente Nro. 27.393-A"**, y su acumulado: **"Molino Panamericano S c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", Expediente Nro. 27.394-A.**

La Dra. Cora M. Musso dijo:

I.- Que a fs. 20/24 el Sr. Gerónimo Ariel Burgos, Despachante de Aduana, por derecho propio, interpone recurso de apelación contra la **Resolución Nro. 186/2009** dictada por la Jefa División Aduana de Salta Dirección General de Aduanas en el Sumario SA 53 Nº 10/2008, mediante la cual se lo condenó al pago de una multa y tributos por infracción al art. 954 inc. a) y c) del Código Aduanero, con relación a la mercadería documentada por los permisos de embarque involucrados en autos. Señala que documentó las exportaciones de mezclas a base de harina de trigo de la empresa Molino Panamericano SA, con destino Bolivia, declarando las cantidades, valores y las características que la empresa oportunamente le informara con relación a la mercadería. Funda su recurso cuestionando la pretensión fiscal por el pago de los tributos de exportación pese a no ser el sujeto productor del hecho imponible, destacando que en el art. 779 del CA, sólo reconoce la responsabilidad tributaria del despachante en la medida que éste actúe sin acreditar su representación, situación que no se suscita en autos. Aclara que para los supuestos en que el despachante actúe siguiendo las instrucciones de su mandante, la jurisprudencia ha declarado la irresponsabilidad tributaria del mismo al respecto. Cita Jurisprudencia. Analiza la naturaleza jurídica de la infracción imputada y prevista por el art. 954 del CA. Resalta que es requisito de la figura infraccional la presentación de una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación, y señala que eso no ocurrió en la especie, teniendo presente que se declaró conforme los documentos y explicaciones brindadas por el exportador. Es decir, no obstante la observación realizada con relación al valor de exportación, se ha declarado en forma completa tanto respecto de la cantidad como la calidad y especie. Cita Doctrina. Afirma que la totalidad de los datos consignados en el permiso de embarque, como los aportados ante la Aduana, permitieron al servicio aduanero un correcto control de las mercaderías exportadas. Señala que, para que

la inexactitud de una declaración pueda ser susceptible de pasar inadvertida y producir alguno de los efectos previstos en el art. 954 del CA, debe, en primer lugar, existir. Declara que no puede imputársele infracción aduanera alguna, cuando de la documentación complementaria y de las instrucciones impartidas por la firma, surge que se ha declarado sin irregularidad. Agrega que aun cuando el servicio aduanero considere que la declaración presentada es inexacta, se ha cumplido con todos los deberes a su cargo al efectuar la declaración, por lo que tampoco correspondería por ello la aplicación de sanción, en los términos del art. 902 del CA. Se refiere al art. 954 inc. C) del CA, aclarando que no existe ninguna constancia fehaciente de que haya habido una diferencia entre el valor declarado y el valor ingresado desde el exterior, en concepto de pago. Resalta el criterio jurisprudencial acerca de que queda, en principio, exento de responsabilidad el despachante de aduana que cumpliendo con las obligaciones a su cargo, se atiene a lo manifestado por el importador y a lo que resulte de la documentación complementaria, salvo que incurra en hechos personales que lo comprometan. Solicita en subsidio la aplicación del principio constitucional contenida en el art. 898 del CA. Hace reserva del Caso Federal. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución aduanera en cuanto es materia de apelación.

Que a fs. 47/58 la firma “Molino Panamericano SA”, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución Nro. 186/2009 dictada por la Jefa División Aduana de Salta Dirección General de Aduanas, en el Sumario SA 53 Nº 10/2008, mediante la cual se condenó a la firma junto con el Despachante de Aduana Gerónimo Ariel Burgos al pago de multa y tributos por infracción al art. 954 inc. a) y c) del Código Aduanero. Señala que a través de los permisos de embarque involucrados en el sumario infraccional la firma documentó las exportaciones de mezclas a base de harina de trigo con destino a Bolivia, siendo las declaraciones de exportación, realizadas en un todo conforme a los valores de factura y bajo las condiciones comerciales de compra/venta correspondientes. Funda su recurso señalando que la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación de la Aduana de Salta procedió a realizar un informe de valor (Nota Nº 37/07) sobre las importaciones de la firma, resultando el mismo incompleto e inexacto, por cuanto no traduce la totalidad de la información que oportunamente fue aportada a la Aduana y además porque considera que es contrario a la ley por la forma en que aplica la normativa de valor plasmada en los artículos 718 a 760 del CA. Entiende que la Aduana no puede utilizar como base de comparación el valor oficial de un insumo (Trigo) que es utilizado para la elaboración del producto terminado y exportado (Mezcla). Detalla que la Aduana para realizar el ajuste no solo aplicó un valor de comparación de una mercadería distinta a la exportada sino que además pretendió aplicar como referencia los valores oficiales de exportación de esa “mercadería distinta” que son superiores a los valores reales de venta en la plaza del exportador. Agrega que el precio de venta pactado entre comprador y vendedor es independiente del precio oficial FOB o índice establecido por la Autoridad de Aplicación, pudiendo ser, el precio real al cual se vende la mercadería, distinto que el declarado al registrarse la venta. Expresa que los precios FOB oficiales o índices que hoy debe establecer la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca, según lo dispuesto por el Dto. 1177/92, funcionan como base imponible de los derechos de exportación, contribuciones, tasas y demás tributos que gravaren la exportación para consumo de la mercadería alcanzada por esos precios oficiales. Agrega que la firma ha vendido la mercadería a los precios declarados en los permisos de embarque y que por ello no resulta lógico que la Aduana pretenda comparar esos precios con el valor oficial del insumo principal sobre el cual se elabora. Ni tampoco resulta válido comparar el precio del trigo adquirido por la firma en Salta con el precio de cotización del trigo colocado para la exportación en el puerto de Rosario, siendo que la exportadora adquiere el trigo a los productores de la zona a un precio más competitivo que el precio de comparación (Rosario). Tomándose este costo de flete como base para la negociación entre las partes, beneficiándose ambas. Concluye que la norma no es de aplicación para el caso puntual, pero permite confirmar su posición respecto a que en la comercialización de granos, el costo de incidencia del flete, hasta el lugar de entrega incide directamente en el precio de venta. Por otro lado, expresa que el análisis comparativo efectuado con el sistema Discoverer para mercadería idéntica o similar no fijó parámetros razonables que permitan una adecuada comparación. Resalta que

para tomar un valor de comparación de mercadería idéntica, se deben incluir los gastos que la componen a fin de poder determinar si realmente el valor declarado es inferior, igual o superior a los valores que se pretenden utilizar como comparables. Más en el presente caso donde la Aduana pretende aplicar además de los tributos, una multa por infracción al artículo 954 del CA. Agrega que la Aduana pretende dar a la harina la condición de un commodity, y entiende que la harina de trigo, envasada y destinada a consumo, no puede ser considerado como tal, por tratarse de mercadería sujeta a reglas de mercado competitivo. Se refiere al costo de producción, señalando que la Aduana no supo distinguir entre el costo de producción de la mercadería presentada por la firma y el valor FOB declarado en cada una de las destinaciones objeto del presente sumario, porque de la lectura de los costos de producción que fueron acompañados para cada uno de los meses investigados, la firma incluyó el derecho de exportación de la mercadería, y en el valor FOB declarado ante la Aduna se aplicó el coeficiente 1, dejando por demás aclarado que dicho valor no los incluía. Destaca que en la especie el valor declarado en Aduana es el valor de factura o de transacción, base sobre la cual se realiza el ingreso de divisas sin perjuicio de que el precio FOB declarado incluya o no los derechos de exportación. Explica que el costo de producción presentado incluye los derechos de exportación pero, al no poder ser trasladados al cliente en el exterior, los mismos no son incluidos en el precio de venta sobre el cual se fija la utilidad. Así, al precio de venta declarado por la firma se le debe deducir el costo de producción y los derechos de exportación para arribar a la utilidad de cada período. Considera que existe un grado de malicia por parte de la aduana al querer comparar dos valores distintos y arribar sin fundamentos a un valor de exportación que incluye gastos que no corresponden y tributos que expresamente no se incluyen. Se refiere a la pericia contable producida en el sumario administrativo, de la cual surge que los valores y costo declarados por la exportadora son concordantes con los precios de exportación declarados en los permisos de embarques involucrados. Resalta que los valores en Aduana declarados por la firma coinciden en un todo con las divisas ingresadas en cada una de las destinaciones, ratificando así, que el precio pagado por las mercaderías exportadas se coindice con los valores declarados ante la aduana. Considera que el hecho de que la Aduana no acepte el precio declarado como valor normal de exportación no implica que el precio sea inexacto y por tanto corresponda reproche infraccional. Insiste en que no corresponde reproche infraccional a su mandante, cuando resulta evidente que en autos no se ha configurado ni la conductas tipificada, ni existe antijuridicidad, ni la responsabilidad subjetiva que la Constitución Nacional exige para la configuración del ilícito imputado. Agrega que en el caso de autos la declaración comprometida de valor se formuló en todo de acuerdo con las condiciones pactadas con el comprador, en donde se especificó detalladamente lo referente al cálculo del precio lo suficientemente completo, exacto y veraz como para permitir que el servicio aduanero realice su función de control. Cita jurisprudencia. Hace referencia el artículo 332 del CA, en cuanto impone al exportador la obligación de declarar el valor (precio) de la mercadería sujeta a exportación. Destaca que la Aduana no verificó una diferencia entre el precio declarado y el resultado de la comprobación, sino que puntualizó una diferencia entre el precio declarado y un valor estimativo de mercado que determinó a su criterio. Se refiere, en los términos del art. 748 del CA, que la Aduana puede desestimar el precio declarado como base idónea de valoración, mas ello no implica que la declaración de precio formulada por el declarante sea inexacta o falaz. Sólo podría cuestionarse, si el precio declarado no se hubiera ajustado al que fuera acordado con el comprador de la mercadería. Alude a la inexistencia de antijuridicidad, aclarando que no puede ser considerada infracción una conducta que no revista el carácter de ser contraria al orden jurídico vigente. Y que si a todo evento, se considerara que el precio de mercado de la harina de trigo es el que efectivamente corresponde aplicar al caso de autos, ello de ninguna manera podría ser utilizado como antecedente para presumir la antijuridicidad en el actuar de su representada. Entiende que la condena importaría un menoscabo del principio de la razonabilidad tutelado por la Constitución Nacional, seguridad jurídica y propiedad. Por último, solicita la absolución de su representada en los términos del artículo 898 del CA. Hace reserva de Caso Federal. Ofrece prueba y solicita que se revoque el fallo apelado, con costas.

II.- Que a fs. 61 se dispone la acumulación del expediente Nº 27.394-A “Molino Panamericano SA c/DGA s/apelación” al que lleva el Nº 27.393-A “Burgos Gerónimo Ariel c/ DGA s/ apelación”.

III.- Que a fs. 79/87, la representación fiscal contesta los recursos interpuestos por el Despachante de Aduanas Burgos Gerónimo Ariel y la firma Molinos Panamericanos SA, por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 inc. a) y c) del CA, con relación a las operaciones de exportación a consumo. Efectúa un breve relato de los hechos y niega todos y cada uno de los hechos y derechos alegados por las contrarias, con salvedad de los expresamente reconocidos. Señala que la firma documentó valores FOB de las premezclas para elaborar pan y pastas inferiores a la cotización FOB del trigo de mercadería idéntica o similar documentadas por las demás firmas. Asimismo, en contrario a lo que alega la firma actora, en las operaciones en trato el valor no tiene incluido los derechos de exportación cuando en la estructura de los costos lo incluye, lo que demuestra que para la firma exportadora el valor es bajo, intentando subirlo de esta manera manteniendo disminuido el valor pagado o por pagar. Basta para la configuración de la infracción en trato, la mera posibilidad de que para cumplirse con una destinación se efectúe ante el servicio aduanero una declaración que difiera de la comprobación y que en caso de pasar inadvertida pudieran provocar un perjuicio fiscal. Aclara que del análisis de los actuados, surge que la empresa actora, a pesar de manifestar que no existe tal perjuicio, de la operatoria aduanera surge que no declaró en forma veraz y exacta el valor. Considera inadmisible el planteo de la actora, a la luz de la legislación aduanera, toda vez que de las actuaciones administrativas surge que la firma Molinos Panamericano SA es responsable de la infracción prevista en el artículo 954 del CA. Señala que el presente caso debe analizarse tomando como base la información del exportador que los márgenes de utilidad son negativos y cuando son positivos, la utilidad resultante es mínima, entendiendo por utilidad a la diferencia entre el precio unitario FOB y el costo unitario declarado por el exportador, lo cual resulta un actuar dispar con la realidad dado, que por regla general no se trabaja con pérdida. Agrega que al momento de pedir la destinación aduanera de la mercadería la firma compromete su responsabilidad por la exactitud de lo manifestado, según lo establecido por el art. 954 del CA, lo que conlleva que lo alegado por la contraria no deslinda su responsabilidad frente a la infracción que se le imputa. Expresa que cuando el precio pagado o por pagar no constituya una base idónea de valoración el servicio aduanero podrá apartarse del mismo, en cuyo caso corresponderá utilizar como base de valoración el que mejor se adecuare, al obtenido a partir de la cotización internacional de la mercadería tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación. Resalta que más allá de la intención de la empresa, lo cierto es que ante el carácter objetivo de la infracción, y dada la declaración inexacta, corresponde la sanción impuesta; máxime teniendo en cuenta que de ninguna manera puede soslayarse que por lo menos la actora ha actuado culposamente, con negligencia, imprudencia y no observando los extremos legales que gobiernan la operatoria que concretó. Cita jurisprudencia. Agrega que en cuento a que el valor documentado fue el correcto por la venta de la mercadería, que el artículo 741 del CA establece que el valor imponible se determinará tomando en consideración el nivel comercial que correspondiere a la transacción que da lugar a la exportación sobre la base de operaciones comerciales usuales. A su vez, conforme a la normativa aduanera la declaración comprometida debe ser veraz en cuanto a las características de la operación aduanera, teniendo la actora la posibilidad de rectificar la declaración, ante un error, cosa que no se hizo, y el servicio aduanero puede autorizar la rectificación de la declaración comprometida. Señala que en autos, la actora declaró un precio inferior a la cotización FOB del trigo, de la harina de trigo, a mercaderías de valores FOB de mercadería idéntica o similar documentadas por la demás firmas exportadoras al mismo destino y en algunos meses su propia estructura de costo. Es decir, que no cabe dudas de que se ha configurado la infracción que se le imputa, toda vez que no cumplimentó las obligaciones asumidas al momento de operar aduaneramente en el marco de la destinación que nos ocupa, Cita Jurisprudencia. Hace alusión al principio rector de toda operatoria aduanera, de veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería objeto de cualquier operación o destinación de importación o de exportación. Como así también, resalta que la función del servicio aduanero es la de ejercer el control sobre el tráfico internacional de

mercaderías, así como la fiscalización entre los importes emergentes de las declaraciones comprometidas, por quienes actúan en al ámbito de la aduana. Destaca que el art. 748 del CA determina las bases de valoración cuando el precio pagado o por pagar no constituyere una base idónea a los fines de determinar el valor imponible en forma correcta, y que el servicio aduanero podrá apartarse del mismo, en cuyo caso corresponderá utilizar como base de valoración la que mejor se adecuare. Ello así, queda probado que los precios documentados son inexactos, ya que no es la realidad de la operación concertada pues dicho precio es conforme a la cotización internacional vigente al momento punible, y no el precio fijado a la firma de acuerdo a sus pérdidas o ganancias. Por último, con relación a la actuación del despachante de aduana, Gerónimo Ariel Burgos, afirma que corresponde su condena, atento a que en la especie, el mismo no ha probado de ninguna manera el cumplimiento de las obligaciones a su cargo y por ende no puede ser eximido de la responsabilidad, cita abundante jurisprudencia al respecto, y cita lo dispuesto por los arts. 902 y 908 del CA. Solicita el rechazo de la apelación y la confirmación de la Resolución nº 186/09, con expresa imposición de costas. Ofrece prueba y hace reserva del Caso Federal.

IV.- Que a fs. 88 se declara la causa de puro derecho, a fs. 108 se elevan los autos a la Sala "E" y a fs. 109 se pasan a sentencia.

V.- Que las **actuaciones administrativas** correspondientes a la causa **SA 053 Nº 010/2008 (Actual 12751-168-2008)** se inicia con la **Actuación Nro. 14532-18-2007** en la cual obra agregada la Nota N° 118/07 (DV FOSA), de fecha 04 de julio de 2007, por la cual se solicita documentación con relación a la destinación de exportación a consumo de la firma Molino Panamericanos SA, a fin de determinar el valor imponible de la mercadería exportada y de su fiscalización. A fs. 2/282 obra abundante documentación presentada por la firma. A fs. 283/291obra Informe Técnico y especificaciones del producto "mezcla para pastas La Gran 3" presentado por la empresa. A fs. 292/294 obra Padrón complemento de la firma obtenido del sistema e-fisco. A fs. 295/298 obra detalle de las destinaciones de exportación analizadas en el informe. A fs. 299/302 obran copias de las Resoluciones Nº 768/206 y 22/2007 (MEYP), sobre modificación de los derechos de exportación de la mercadería involucrada. A fs. 303/307 obra un Informe sobre las premezclas de harina de trigo efectuado por el sector Farináceos de la Dirección de Industria Alimentaria, dependiente de la Secretaría de Agricultura, ganadería, Pesca y Alimentos de la Nación. A fs. 308/319 obra informe coyuntural de Sector Farináceos a Noviembre de 2007, elaborado por la Dirección de Industria Alimentaria, dependiente de la Secretaría de Agricultura, ganadería, pesca y Alimentos de la Nación. A fs. 320/331 y 332 se agregan listados con los precios FOB oficiales de la harina de trigo, periodo Enero 2006 – Septiembre 2007, promedios diarios y mensuales, respectivamente. A fs. 333 obra listado con los precios FOB oficiales del trigo de pan, promedio mensual del período Enero 2006 –Septiembre 2007.A fs. 334/354 obran listados con las cotizaciones FOB Puerto Argentinos del trigo, elaborado por la Bolsa de Cereales de Buenos Aires. A fs. 355/358 se adjunta listado consolidado, obtenido de las bases del Sistema María a través del Sistema Discoverer, de los precios FOB unitarios declarados por la totalidad de los exportadores de mercadería idéntica o similar a Bolivia y las cantidades exportadas por cada una de ellas. A fs. 359 obra glosado un sobre sellado con la identificación de los exportadores de mercadería idéntica o similar a Bolivia. A fs. 360/363 obra copia de la Resolución nº 331/2001 (SAGP y A) de criterios para la fijación de los precios FOB oficiales. A fs. 364/365 se agrega copia de la Resolución nº 9/2007 del MEyP por la cual se determinan subsidios a los productos derivados del trigo. A fs. 366/382 se presenta jurisprudencia. A fs. 383/389 obra Informe Contable. Y a fs. 390 se realiza una Determinación de FOB casillero y Valor Imponible unitarios. A fs. 391/395, se agrega planilla consolidada con la determinación por destinación de exportación, discriminado por ítem, de los valores FOB casillero lugar Art. 736 del CA, valor imponible y de la diferencia de tributos. A fs. 396/419, obra Nota nº 37/07 (SE VESA) por la cual se informa respecto de la mercadería exportada por la firma Molino Panamericano SA, efectuado por el Jefe Secc. Fisc. y Val. de Exportación, por el cual se

concluye que se produjo una declaración inexacta del valor declarado de la mercadería. A fs. 420 mediante Nota. Nª 274/07 (DV FOSA) se solicita la remisión de las actuaciones a la Aduana de Salta y a la División Narcotráfico e Investigaciones Especializadas, a fin de iniciar, una investigación junto con la Dirección Regional Aduanera Salta de DGI por la incidencia de la diferencia de precios en el Impuesto a las ganancias, el control de la legitimidad fiscal de los comprobantes contabilizados como compras y/o gastos, el control a los eslabones de la cadena comercial y la posible utilización indebida, de los subsidios al trigo y sus subproductos normado por la Res. Nº 9/2007. A fs. 422, obra Nota nº 002/07 (AD SALT), por la cual, la Aduana de Salta informa, en cumplimiento a lo ordenado, que se cargaron en el Sistema María las Denuncias Nº 07053000056 al 07053000169, obrando a fs. 423/536, copia de las mismas. A fs. 537 se instruye sumario en los términos del artículo 1090 inc c) del CA, a Molino Panamericano SA y Gerónimo Ariel Burgos, por encontrarse "prima facie" elementos que configurarían la infracción prevista en el art. 954 inc. A) y C) del CA. A fs. 538/539 obra informe Padrón Único de Contribuyentes y Responsables, respecto de Molino Panamericano SA. A fs. 540/543, obra liquidación del valor FOB y Tributos. A fs. 545, con fecha 05 de marzo de 2008, se ordena correr vista de todo lo actuado a la firma "Molino Panamericano SA" y al despachante de aduanas Gerónimo A. Burgos a quienes se les imputa la infracción prevista en el art. 954 inc. a) y c) del CA. A fs. 546 obra la cédula de notificación de la corrida de vista, dirigida al sr. Gerónimo A. Burgos, que da cuenta de su notificación el día 05 de marzo de 2008, y a fs. 547vta. obra el aviso de recibo que da cuenta de la notificación de la corrida de vista, a la firma Molino Panamericano SA, con fecha 07 de marzo de 2008. A fs. 550/552 y 556/614 obran las contestaciones de la vista conferidas, acompañadas por el despachante de aduanas y la firma, con fecha 18 de marzo de 2008 y 26 de marzo de 2008, respectivamente. A fs. 615 se presenta el despacha de aduana y expone que la firma exportadora solicita acogerse a lo dispuesto en los artículos 323, 324 y 325 de la ley 22.415 "Declaración Supeditada" a los efectos de poder realizar operaciones de exportación a consumo comprometiendo las operaciones al Sumario Contencioso SA-53 Nº 010/2008, e informa que la diferencia atribuida en el referido sumario, será a través de una garantía en efectivo, afectada por una LMAN emitida por la Sección Contabilidad. A fs. 617, la mediante Nota nº 281/2008 (AD SALT) se hace lugar a lo solicitado por la exportadora, conforme el informe producido por la Nota (O) nº 221/07, por la cual la Aduana de Salta considera que debería autorizarse el pedido de Declaración Supeditada en los términos del art. 323 y ss, comprometiendo las operaciones al sumario SA53-057-07. A fs. 620 la firma Molino Panamericano SA, con fecha 10.09.08, solicita pronto despacho de las actuaciones. A fs. 622 obra Nota nº 568/2008 (AD SALT), con fecha 30 de septiembre de 2008, por la cual se tiene por presentados a la firma Molino Panamericanos SA y al Sr. Gerónimo Ariel Burgos, y se abre la causa a prueba de conformidad al art. 1109 del CA. Que a fs. 623vta y 624vta., obran agregados los avisos de recibo que dan cuenta de la notificación de la Nota nº 568/2008 (Al SALT) a la firma Molino Panamericano SA y al despachante de aduanas, ambos con fecha 08 de octubre de 2008. A fs. 633/640, obran las contestaciones de los oficios ordenados conforme a fs. 622. A fs. 642, obra Nota Nº 0221/2009 (AD SALT), por la cual, el Administrador de la División Aduana de Salta dispone, dar traslado de la contestación de vista, a la Dirección Regional Aduanera Salta ,a fin de que ratifique o rectifique el informe elaborado mediante Nota 37/07 (SE VESA) SIGEA 14532-18-2007, cfme. art. 1111 del CA. A fs. 652/657, obra informe, por el cual se ratifica en su totalidad el informe de Nota 37/07(SE VESA) de fs. 396/419. A fs. 666/669, la firma exportadora, con fecha 14.09.09, se presenta a los efectos de rechazar el informe de Nota nº 638/09 (SE VESA), elaborado en autos. A fs. 671/672 y 637 obran los alegatos presentados por Molino Panamericano SA" y el despachante de aduana, ambos con fecha 06.10.09. A fs. 674, con fecha 15.12.09, visto los alegatos de las partes, se pasan los autos a resolver. A fs. 675/683, obra la Resolución Nº 186/2009, apelada en la especie.

VI.- Que corresponde resolver si la Resolución n° 186/2009 se ajusta a derecho.

Que de los arts. 745, 746, 747 y 748 del Código Aduanero resultan las facultades de la aduana acerca de la

aceptación o no aceptación del precio documentado, para realizar estudios y ajustes de valor entre el precio pagado o por pagar o precio facturado a efectos del pago de los tributos siempre que la aduana cuente con antecedentes y que tomando en consideración los mismos criterios y circunstancias de la operación los valores declarados difieran de los precios corrientes.

Que el art. 745 del CA establece que el objeto de la definición del valor imponible "es permitir, en todos los casos, el cálculo de los derechos de exportación sobre la base del precio al que cualquier vendedor podría entregar la mercadería que se exportare, en los lugares a que se refiere el artículo 736, como consecuencia de una venta efectuada entre un vendedor y un comprador independientes uno del otro. Este concepto tiene un alcance general y es aplicable haya sido o no la mercadería que se exportare objeto de un contrato de compraventa y cualesquiera que fueren las condiciones de este contrato".

Que en exportación rige la noción teórica de valor, debiendo demostrar la aduana que el valor declarado difiere notoriamente del precio pagado o por pagar pudiendo exigir del exportador que justifique el precio bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable.

Que conforme al art. 747 del CA se "aceptará el precio pagado o por pagar y en tal caso se valorará la mercadería de conformidad con lo previsto en el artículo 746, apartado 1, si el exportador demostrare que dicho precio no difiere sustancialmente de alguno de los valores corrientes y resultantes de tomar en consideración el artículo 748, incisos a), b) o c). No obstante, si el servicio aduanero dispusiere igualmente de antecedentes, tomando en consideración los mismos criterios, que difirieren notoriamente del precio pagado o por pagar, podrá exigir del exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable".

Que, los ajustes previstos en el art. 748, incs. a), b) y c) del CA corresponden cuando conforme al art. 747 de ese código, el servicio aduanero dispusiere de antecedentes "que difirieren notoriamente del precio pagado o por pagar", pudiendo exigir del exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable".

Que el ajuste de valor motivo de autos, tal como se desprende de la Nota n° 37/07 (SE VESA) ha sido efectuado por aplicación del inc. c) del art. 748 del Código Aduanero, que dispone que "cuando el precio pagado o por pagar no constituyere una base idónea de valoración a los fines de determinar el valor imponible en forma correcta, el servicio aduanero podrá apartarse del mismo, en cuyo caso corresponderá utilizar como base de valoración la que mejor se adecuare de las previstas a continuación: inc. c) valor obtenido mediante la aplicación de precios preestablecidos para periodos ciertos y determinados, resultantes de procesar y promediar precios usuales de mercadería idéntica o, en su defecto, de similar competitiva, tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación…".

Que del estudio de Valor, Nota 37/07 de la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación de la Dirección Regional Aduanera de Salta (fs. 396/419) surge que la recurrente exporta:1) "Pre mezcla de harina de trigo tipo 000 para pan" bajo la PA 1901.20.00, producto que se encuentra inscripto en el RNPA bajo el N 17002322. De acuerdo con el resultado del análisis del INTI la premezcla tiene entre 0,5 y 0.8% de cloruro de sodio, y que las cantidades de vitaminas y minerales (tiamina, riboflavina (B2) niacina, folato, hierro, alfa-amilasa no azúcar, sal impalpable…) no superan el 0,2%, por lo que concluye que la premezcla está formada por no menos del 99% de harina tipo 000 y 2) Pre mezcla de harina de trigo tipo 000-0000 para pastas" bajo la PA 1901.90.90, con fortificación de harina de trigo. Producto que se encuentra inscripto en RNPA17002319. del análisis del INTI resulta que la premezcla tiene entre 0,5 y 1% de albumina de huevo, y que las cantidades de vitaminas y minerales (tiamina, riboflavina(B2) niacina, folato, hierro, enzimas, albumina de huevo deshidratada, …) no

superan el 0,2%, por lo que concluye que la premezcla está formada por no menos del 99% de harinas tipo 000-0000. A fs 285/291 Molino Panamericano presenta el informe sobre las ventajas y especificidad del producto; se agrega a fs. 295/298 el listado de PE involucrados en la causa,(para ambas mercaderías) en que indica entre otros datos el valor FOB unitario correspondiente a cada destinación. Refiere al informe del Sector Farináceos en el que se define a las premezclas como productos innovadores que pueden considerarse superiores a los commodities que brindan al industrial panadero y los consumidores mayor simplicidad para elaborar los productos farináceos y concluye que son productos con valor agregado y que en el mercado externo, dice que las premezclas tienen un sobreprecio del 10% respecto de la harina; a fs. 390 determina el valor imponible y FOB para la premezcla de pan y de pastas y a fs. 391/395 para las destinaciones de exportación involucradas en la causa, sobre el valor que resulta para cada periodo de la planilla de fs. 390 efectúa el ajuste y determina la diferencia de tributos, en el listado de fs. 391/395. En el punto 3 y 3.1 Valor de la mercadería señala que del análisis de las destinaciones de exportación el valor FOB declarado condice con los precios facturados en las facturas de exportación, indica la evolución del precio oficial de la harina bajo la consideración de que la premezcla para pan está formada por un 99% de harina de trigo y la premezcla para pastas está formada por un 98%-99% de harina de trigo y también agrega la evolución del precio del trigo en los mercados internacionales en el período enero 2006-septiembre 2007.(fs. 402/405 de las act. adm). En el punto 3.5 Indica los valores FOB promedios mensuales de mercaderías idénticas o similares, datos extraídos del sistema Discoverer, en el que dice que identifica a cada exportador por un número (cuyos demás datos obran en el sobre cerrado agregado a fs. 359), resultan valores FOB superiores a los declarado por la recurrente.

En el punto 3.6 refiere al costo de producción informado por la exportadora que obra agregado a fs.211/264 de las act. adm) señala que del estudio de valor resultan márgenes de utilidad negativos y que cuando da positivo la utilidad que resulta es mínima.(ver fs.408/409 act. adm).

Que con relación a la declaración de valor, en el informe se señala que el valor a declarar es el definido por el art. 735 del CA, el valor FOB, FOT o FOR según el medio de transporte, incluyendo todos los gastos hasta el lugar en que se cargue la mercadería con destino al exterior, agrega que en el caso la condición de venta declarada es FOB, San José de Metan Salta, refiere a lo expuesto en el Dictamen n° 36/03 de la Procuración del Tesoro de la Nación en cuanto que al precio de venta al exterior necesariamente se incorporan los gastos que representan los derechos de exportación; puntualiza que la propia empresa en la estructura de costo presentada incluye en el costo como gasto de exportación el valor de los derechos de exportación y que en las declaraciones de exportación tanto en el formulario OM1993 SIM (declara coeficiente igual a 1) y en OM 1193 Declaración de los Elementos Relativos al Valor de Exportación se declara que el precio establecido en la declaración no incluye los derechos de exportación .

En el punto 6 se exponen las conclusiones del informe que dice: Que las premezclas son productos con mayor valor agregado que la harina de trigo, están compuestas por no menos del 98% de harina de trigo – premezcla para pan del tipo 000 y premezcla para pastas del tipo 000-0000, el insumo esencial tanto de la harina como las premezclas es el grano de trigo; que tanto el grano de trigo como la harina son commodities cuyo valor de exportación tiene cotización internacional; que los valores FOB declarados por las distintas empresas para las exportaciones de harina de trigo y premezclas de las PA 1901.20.00 y 1901.90.90 siguen razonablemente la evolución del precio internacional, con excepción de la empresa analizada.

La firma exportadora documentó valores FOB de las premezclas para pan y pastas inferiores a la cotización FOB del trigo, de la harina de trigo, y de valores FOB de mercaderías idéntica o similar documentadas por otras firmas al mismo destino y en algunos meses hasta de su propia estructura de costos; que la firma declara que el valor no tiene incluido los derechos de exportación cuando en la estructura de costos lo incluye, agrega que si se

hubieren declarado valores de mercado se hubiera descontado del valor FOB, para arribar al valor imponible los derechos de exportación tal como lo establece el art. 737 del CA.

Que la co-actora -exportadora- sostiene que en el mercado interno no existe mercadería idéntica a la exportada (ver fs. 2 de las act. adm) sin embargo en sede administrativa al contestar la vista del art. 1101 del CA agrega como ANEXO I y II un listado de exportaciones de otras firmas de las PA 1901.20.10 y 1901.90.90.

Sostiene asimismo que la aduana efectúa el ajuste sobre el precio oficial del trigo cuando en el propio informe la aduana reconoce que existe mercadería idéntica exportada por otras empresas al mismo destino y al mismo periodo investigado, agrega que la aduana aplica valores oficiales y no valores de mercado que son los que utiliza MP para la compra del insumo, agrega que adquiere el insumo en el mercado interno, alude a la incidencia del flete, señala que la competencia declara un valor en aduana que incluía los derechos de exportación razón por la cual sostiene que para arribar a un valor comparable se debe aplicar el coeficiente del 5% hasta octubre de 2006 y 10% a partir de esa fecha.

Que del estudio de valor que consta en las act. adm, resulta que el principal insumo de la mercadería exportada, premezcla de harina de trigo tipo 000 para pan (99%) y premezcla de harina de trigo tipo 000-0000 para pasta 98%-99%) es la harina de trigo cuya evolución del precio oficial en el periodo enero 2006 a septiembre 2007 fue de u$s 157 a u$s 288 y para el trigo pan en el mismo periodo fue de u$s de 137 a 266, que el valor FOB declarado por la exportadora para la premezcla para pan y premezcla para pastas oscila entre 153 y 205 (periodo enero 2006 /septiembre 2007). Del estudio comparativo de exportaciones de la misma mercadería y efectuadas con destino a Bolivia, se advierte que los valores declarados por otras empresas exportadoras que en ese informe, se indican como exportador 1,2, etc. Cargill SA, Molinos Cañuelas SA, Molinos Marimbo SA., Andres Lagomarsino e Hijos , Café Onkel SA.,Jose Minetti y Cía LTDA., Molino Chacabuco SA., Evolution Tecnology, Fortunato Tassara SA, resultan valores superiores a los declarados por la recurrente. (fs. 406/407 ref. act. adm. se agrega el listado de exportadores que los individualiza por número -obrando el nombre de las firmas exportadoras en el sobre agregado a fs. 359 de las act. adm- en el que indica valor FOB unitario promedio por tn., año y mes.)

De lo expuesto resulta que existe en el mercado mercadería idéntica a la exportada a lo que cabe agregar que el art. 748 inc. c) del CA alude a efectos de la valoración a mercaderías idénticas o en su defecto similar.

Que por lo expuesto cabe rechazar el agravio de la actora en cuanto señala que no se puede ajustar el valor tomando como parámetro la harina de trigo. Ello así en razón de que la premezcla tanto de pan como para pastas contiene tal insumo en un 98%/ 99%, asimismo pretende justificar el bajo valor que considera la aduana, señalando que adquiere el insumo - grano de trigo- a productores de la zona, por lo que obtiene un precio más competitivo por no considerar el flete, y además invoca que el costo de producción presentado ante la aduana incluye los derechos de exportación pero sostiene que al no poder trasladarlos al cliente del exterior, los mismos no se incluyen en el precio de venta sobre el que se fija la utilidad y que al momento de la exportación no aplica el coeficiente.

Que el ajuste ha sido efectuado por aplicación del inc. c) del art. 748 del CA, en virtud del estudio de valor y antecedentes considerados en cuanto se aplican precios preestablecidos para periodos ciertos y determinados como así también por comparación de valores declarados en otras operaciones de exportación efectuadas por otros exportadores tal como quedó expuesto precedentemente, valores que se expresan en la planilla de fs. 390 de las act. adm. y liquidación de las diferencias determinadas por la aduana en las planillas agregadas a fs. 391/395 ref de las act. adm.-

Que la Corte Suprema de Justicia tiene resuelto que la autoridad aduanera goza de un relativo margen de discrecionalidad para fijar el valor de la mercadería, y que no puede desvirtuarse la valoración que practique o acepte sobre la base de afirmaciones genéricas (causa "IAFA SA" de fecha 28/8/73).

Que en la causa las actoras no han logrado revertir los fundamentos del ajuste de valor expuestos en la Nota 37/07 y en razón de las diferencias determinadas por la aduana en la liquidación de fs. 391/395, motivo por el cual cabe declarar a procedencia del ajuste.

Que la Aduana en la causa la Aduana ha intimado el pago de tributos por el ajuste realizado, tanto a la firma exportadora como al despachante de aduanas "Gerónimo Burgos".

Que el art 779 del CA establece que: "*El despachante de aduana que realizare un hecho gravado sin acreditar su condición de representante en alguna de las formas previstas en el artículo 38 responde personalmente por los tributos pertinentes"*. Que conforme resulta de la resolución apelada el despachante –co-actor en autos- ha documentado las destinaciones en trato en representación de la firma "Molinos Panamericanos SA" motivo por el cual, en los términos de normado en el art 779 del CA, no resulta procedente que se le reclame el pago de los tributos que en autos cuestiona.

Que por los motivos expuestos corresponde confirmar el ajuste practicado por la aduana y por ende la diferencia de tributos ($219.826,36) intimados a la firma co-actora "Molinos Panamericanos SA" con más los intereses que deben computarse desde el vencimiento del plazo de 10 días de la notificación de la corrida de vista a exportadora 7/3/2008 (fs. 547/548) hasta la fecha de efectivo pago, con costas a la co-actora "Molinos Panamericanos SA" y revocar la resolución apelada en cuanto intima al despachante de aduanas el pago de tributos, con costas al fisco.

VII.- Que en la causa la Aduana imputa a las actoras la comisión de la infracción prevista en el art 954 incs a y c del CA, considerando que ha existido una declaración inexacta del valor declarado en los PE documentados por la firma exportadora.

Que el art. 954 del Código Aduanero tutela el principio de veracidad y exactitud de la declaración y en este sentido sanciona y reprime al que para cumplir una operación de importación o exportación efectuare ente el servicio aduanero una declaración que difiera con el resultado de la comprobación y que de pasar inadvertida produjere o pudiere producir*: a) un perjuicio fiscal será sancionado con una multa de uno a cinco veces el importe de dicho perjuicio y, c) el ingreso o egreso desde el exterior de un importe distinto del que correspondiere. Se imputa en autos declaración inexacta tipificada en los incs. a) y c) y en virtud de los establecido en el en el ap. 2 se aplica una multa de una vez la diferencia de valor de la mercadería.*

Que la Aduana en la causa no ha cuestionado la documentación aportada por la exportadora. Tal es así que del informe obrante en las act adm (ver Nota 37/07) indica que los valores FOB declarados condicen con los precios facturados en las respectivas facturas de exportación. Asimismo cabe señalar que en el caso el servicio aduanero determinó el valor en aduana de la mercadería en trato de conformidad a lo dispuesto en el art 748 inc c) del CA, sin que por ello necesariamente se tipifique la infracción prevista y reprimida por el art. 954 del CA, que requiere que en el caso específico se demuestre fehacientemente que la declaración difiera del resultado de la comprobación.

Que por los motivos expuestos considero que no se ha configurado en autos la infracción tipificada por el art. 954 del Código Aduanero que se imputa a las co-actoras. Ello así, dado que el ajuste de valor no convierte a la declaración en inexacta, cuando se han indicado todos los elementos necesarios que permitan al servicio aduanero

el control de la clasificación arancelaria y valoración de la mercadería.

Que por todo lo expuesto corresponde revocar la resolución apelada en cuanto imputa a las actoras la comisión de la infracción prevista en el art 954 inc a y c del CA, con costas.

Por ello voto por:

1.- Confirmar parcialmente la **Resolución Nro. 186/2009** en cuanto intima a la firma co-actora "Molinos Panamericanos SA" el pago de tributos por la suma de pesos doscientos diecinueve mil ochocientos veintiséis con 36/100 ($219.826,36) con más los intereses que deben computarse desde el vencimiento del plazo de 10 días de la notificación de la corrida de vista a exportadora 7/3/2008 hasta la fecha de efectivo pago, con costas y revocarla en cuanto intima al despachante de aduanas "Gerónimo Burgos" el pago de tributos, con costas al fisco.

2.- Revocar la **Resolución Nro. 186/2009** en cuanto imputa a las actoras la comisión de la infracción prevista en el art 954 inc a y c del CA, con costas.

El Dr. Juárez dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Musso.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- Confirmar parcialmente la **Resolución Nro. 186/2009** en cuanto intima a la firma co-actora "Molinos Panamericanos SA" el pago de tributos por la suma de pesos doscientos diecinueve mil ochocientos veintiséis con 36/100 ($219.826,36) con más los intereses que deben computarse desde el vencimiento del plazo de 10 días de la notificación de la corrida de vista a exportadora 7/3/2008 hasta la fecha de efectivo pago, con costas y revocarla en cuanto intima al despachante de aduanas "Gerónimo Burgos" el pago de tributos, con costas al fisco.

2.- Revocar la **Resolución Nro. 186/2009** en cuanto imputa a las actoras la comisión de la infracción prevista en el art 954 inc a y c del CA, con costas.

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.30 16:16:40 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.30 16:44:15 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.31 12:25:34 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.31 12:25:33 -03:00