República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-79086444-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 1 de Agosto de 2022

Referencia: SENTENCIA EXPEDIENTE 34.589-A CARATULADO "AR ZINC S.A."

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados “**AR ZINC S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación**”, expediente N° **34.589-A**,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que, a fs. 20, se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe – denominada anteriormente SULFACID S.A.I.F.Y.C. – e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 127/2013 (AD LAQU), recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12689-120-2009, por la que fue condenada conjuntamente con el Despachante de Aduanas al pago de multa y tributos por la presunta infracción al art. 954 inc. a) del Código Aduanero. Se refiere a los antecedentes de la causa. La importadora alega que se produjo la prescripción de la acción del Fisco para la percepción de tributos dado el transcurso de un período irrazonable de tiempo entre el hecho y la condena, que es inexistente la infracción, que el resultado de los análisis realizados por el Servicio Aduanero contiene un error evidente y que la multa fue calculada incorrectamente. Subsidiariamente, solicita la aplicación de lo previsto en el art. 959 del C.A. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que, a fs. 47, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado que le fue oportunamente conferido y ofrece las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, las que acompaña a fs. 50. Se refiere a los hechos y antecedentes del caso. Afirma que la resolución recurrida es ajustada a derecho. Realiza consideraciones respecto a lo establecido en el art. 954 inc. a) del C.A. Cita jurisprudencia de la C.S.J.N. Sostiene que se configuró la infracción de declaración inexacta por parte de la importadora en tanto incurrió en una inexactitud de modo negligente. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas relacionadas con la causa. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que, a fs. 52, se abre la causa a prueba, la que obra producida a fs. 66/68 y 83/84 vta. A fs. 91, se dispone el cierre del período probatorio. A fs. 97, se elevan los autos a la Sala “F”, y se ponen para alegar. A fs. 100, obra el alegato de la actora, el fisco no hizo uso del derecho conferido. A fs. 103, los autos quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Que de la compulsa del expediente administrativo n° 12689-120-2009 (Sumario n° 79/09, surge que a fs. 1 obra el Informe n° 301/09 de la Sección “V” AD LAQU, mediante el cual se hace saber que del análisis practicado por el Instituto Técnico de Examen de Mercaderías sobre las muestras de la mercadería importada al amparo de la Destinación

n° 04034IC03000066X -adjuntando la planilla de fs. 2 de las act. adm.- se han detectado diferencias sustanciales en los porcentajes de humedad y de cinc, existiendo en consecuencia una supuesta infracción. A fs. 4, se agrega el sobre contenedor de la destinación involucrada. A fs. 5, en fecha 19/0J5/09, se resuelve proceder a la apertura del sumario contencioso. A fs. 7, se corre vista a la importadora. A fs. 11/14, la importadora contesta la vista oportunamente conferida. A fs. 25/31, la firma acompaña documentación referida a los análisis de la mercadería en cuestión. A fs. 32, se realiza la apertura a prueba. A fs. 45, se agrega la nota emitida por el Servicio Geológico Minero Argentino, acompañada en la respuesta del oficio por el I.N.T.I. A fs. 55/59, obra la Nota n° 2128 (DV ITEM). A fs. 67, se adjunta en copia la nota emitida por el Centro de Investigación en Geología Aplicada del Instituto de Tecnología Minera, ello en relación a los oficios librados a la institución. A fs. 74/75, se dispone el cierre del periodo probatorio. A fs. 78, produce su alegato la firma importadora. A fs. 89/91, se dicta la Resolución n° 127/2013 (AD LAQU), condenando a la firma importadora al pago de multa y tributos por incurrir en la infracción prevista y penada en el art. 954 inc. a) del C.A., apelada ante esta instancia.

V.- Que, previo a analizar las cuestiones de fondo de la controversia traída a conocimiento de este Tribunal, corresponde expedirse respecto de los planteos de prescripción y violación de las garantías judiciales de rango constitucional.

En cuanto al agravio referido a la prescripción, el Código rector en la materia establece límites temporales para que el servicio aduanero ejerza su acción para imponer penas y/o percibir tributos.

En caso de la materia que nos ocupa, el legislador previó que por el transcurso de cinco años se prescribe la acción del Fisco para imponer penas o percibir los tributos regidos por la legislación aduanera, la que comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción o de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado, estableciendo las causales de suspensión o interrupción del dicho plazo, según el caso.

Visto ello, teniendo en cuenta la fecha en que se oficializó la destinación al amparo de la cual fue documentada la operación de importación para consumo y la fecha en que se dictó la instrucción del sumario administrativo (conf. art. 1090 del C.A.) y, posteriormente, la resolución condenatoria, por el juego sistémico de los arts. 934 y 805 inc. a) del C.A. no se ha producido la alegada prescripción de la acción del Fisco, por lo que corresponde desestimar el planteo de la firma importadora en tal sentido.

En cuanto a la supuesta violación de los derechos consagrados en nuestra Ley Fundamental y los Tratados Internacionales incorporados en la Constitución Nacional, este Tribunal ha sostenido pacíficamente que cuando la restricción de la defensa en juicio se invoca respecto del procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la C.N. no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (Fallos, 205-549, 247-52 consid. 1º., 267-393 consid. 12 y otros), porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio “ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia” (Fallos, 205-549, consid. 5º y sus citas).

VI.- Que, resuelto lo precedente, corresponde resolver en autos si la resolución apelada es ajustada a derecho.

La infracción cuya comisión fue imputada a la recurrente encuentra su asidero típico en el art. 954 del Código rector en la materia.

Dicha norma establece que: “...*El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir (…) a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de la diferencia*”.

Conforme lo establece el artículo citado, es presupuesto necesario, a efectos de la configuración de la infracción, la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación.

Ahora bien, la operación que origina la instrucción del sumario contencioso fue documentada por la firma SULFACID S.A.I.F. Y C. -actualmente AR ZINC S.A.- mediante la destinación 04 034 IC03 000066X, oficializada en fecha 19/08/04, declarando por ante el servicio aduanero el ingreso de 151.234,00 kilogramos de mercadería ubicada en la P.A. SIM/DC 2608.00.10.200A, consistente en "Concentrados Sulfuros MINERALES DE CINC Y SUS CONCENTRADOS".

En el mismo documento de importación a consumo, se especificó que la mercadería en cuestión ingresa con motivo de tratamiento industrial, "*negociada en el Acuerdo de Complementación Económica AAP.CE NRO. 36 – MERCOSUR/BOLIVIA - ...-Anexo 7-...*", con una composición química de 61,97% de cinc y 9,98% de humedad.

En el mes de mayo de 2009 y tal como fue mencionado, la Sección "V" (AD LAQU) informó que, conforme los exámenes efectuados por el Instituto Técnico de Examen de Mercaderías sobre las muestras extraídas, se detectaron diferencias entre los porcentajes de humedad y de cinc declarados en la destinación de importación. Dichas diferencias generaron, a criterio del servicio aduanero, una diferencia en el valor en aduana de la mercadería importada y consecuentemente, diferencia de tributos.

En base a dicho informe, el Administrador de la Aduana La Quiaca resolvió aperturar el sumario contencioso por la presunta infracción al art. 954 inc. a), del C.A.

En este orden de ideas, la firma importadora se agravió de que no fue informada oportunamente de la realización del examen ni de su resultado, motivo por el cual, entiende, que se le impidió realizar un segundo examen sobre las muestras testigo con presencia de sus técnicos para controlar el procedimiento y garantizar la objetividad e imparcialidad del resultado.

La Resolución General AFIP nº 1582/03 (B.O.: 23/10/03), vigente al momento de la oficialización del D.I. de autos, establece en el punto 3 del Anexo III que el segundo análisis "*...es el que se efectúa cuando de la primera pericia ha surgido un resultado motivo de litigio o de diferencias entre la Aduana y el Importador o el Exportador de la mercadería. El segundo análisis se podrá solicitar por cualquiera de las partes que han intervenido en la extracción de las muestras para la primera pericia dentro del mes de notificado el resultado del primer análisis, y es la vía recursiva natural en contra del acto administrativo expresado por el resultado del primer análisis...*".

De la compulsa del expediente administrativo resulta que no hay constancia de la notificación del Protocolo de Análisis LAB 44209, aquí cuestionado, a la firma importadora.

Teniendo en consideración lo establecido en la norma citada y lo advertido respecto al proceder en la instancia anterior, podemos afirmar que el servicio aduanero incumplió con lo dispuesto en la Res. Gral. AFIP nº 1582/03, mencionada *ut supra*, motivo por el cual, sin dudas, afectó el derecho de la sumariada de solicitar y/o producir un segundo análisis a efectos de determinar la verdadera composición química de la mercadería involucrada en autos, circunstancia que no puede ser subsanada en esta instancia.

En consecuencia, resulta claro que no se encuentra probada en autos la diferencia de calidad de la mercadería importada.

Por otra parte, cabe señalar que, si bien el servicio aduanero tiene facultades para controlar los precios declarados y, en caso de corresponder, efectuar un reclamo tributario cuando dicho valor no es el que corresponde, ello no implica que el precio declarado en autos por el importador sea inexacto o no sea el precio real de la operación en cuestión.

Visto ello, de la compulsa del sobre contenedor de la destinación aduanera y su documental complementaria resulta que el valor FOB total de la factura comercial de exportación n° 000037 de fecha 28/07/04, coincide con el valor declarado en el campo "FOB Total en Dólar" de la destinación 04 034 IC03 000066X.

Por otra parte, el servicio aduanero no acreditó en forma fehaciente que la mercadería importada tenía un precio distinto al declarado en el despacho de importación involucrado.

Sentado lo precedente, es oportuno recordar que el principio rector que rige en materia penal determina que, ante la ausencia de uno de los elementos del tipo infraccional de declaración inexacta, no puede considerarse configurada la infracción.

Por ello, la condena impuesta por el servicio aduanero no se encuentra ajustada a derecho por no configurarse el presupuesto necesario e indispensable de la imputación efectuada.

VII.- Que, resuelto lo anterior, corresponde expedirse respecto del reclamo tributario formulado como consecuencia del ajuste del valor en aduana de la mercadería documentada mediante el D.I. n° 04 04 IC03 000066X.

Es necesario recordar que la valoración de mercaderías en aduana en materia de importación se rige por el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio (GATT) de 1994, del que nuestro país es parte, conforme lo establece la ley 24.425 (B.O. 05/01/95), que aprobó el Acta Final en la que se incorporan los resultados de la Ronda Uruguay, entre los cuales se encuentra el citado Acuerdo.

En sí, el sistema de valoración se basa en un criterio principal, contenido en el art. 1º y cuatro criterios secundarios, que deben aplicarse, en principio, sucesivamente en el mismo orden en que se los enumera (con la salvedad de la posibilidad de invertir el orden de aplicación prevista con relación a los arts. 5º y 6º).

En tal sentido, el “valor en aduana de las mercaderías importadas”, tal como se define en el art. 1º, será el “valor de transacción” y constituye la primera base para la determinación del valor en aduana, considerado en conjunción con lo previsto en el artículo 8º -ajustes del precio pagado o por pagar- y recién cuando no pueda determinarse dicho valor en virtud del método previsto en el art. 1º se podrá recurrir a las otras bases de valoración previstas en forma sucesiva y excluyente en los artículos siguientes.

Entiéndase, la normativa mencionada, vigente al tiempo de la operación de importación analizada, establece como primera base para la determinación del valor en aduana el valor de transacción, esto es, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación (arts. 1, 8 y 15 del Acuerdo y sus notas interpretativas).

De la compulsa de los antecedentes administrativos resulta claro que el proceder del servicio aduanero no se ajustó a lo establecido en el Acuerdo de Valor a fin de establecer el valor en aduana de la mercadería importada, ello por cuanto no surge la existencia de investigación alguna del valor, pudiendo corroborar que el rechazo del valor de transacción contemplado en el criterio principal, no se debió a la concurrencia de alguna de las circunstancias previstas en el art. 1º y tampoco se observa la existencia de alguno de los elementos enunciados en el art. 8, susceptibles de producir un ajuste del precio realmente pagado o por pagar.

Es sabido que para poder rechazarse el precio por “otros motivos”, es necesario que la Aduana determine la falta de veracidad o exactitud de las informaciones, documentos o declaraciones que se hayan presentado y recién en este supuesto se legitima la utilización de un método distinto al del art. 1 del Acuerdo.

Asimismo, en caso de contar con la información y los antecedentes utilizados para la recomposición de valor efectuada por el servicio aduanero, correspondería determinar si los mismos resultan suficientes, a la luz del procedimiento de valoración previsto en el Acuerdo del GATT, para desestimar el valor declarado en el D.I. involucrado en autos.

En este orden de ideas, el descarte del primer método de valoración por parte del ente aduanero no se encuentra fundado, siendo arbitrario por no ajustarse normas del Acuerdo, ello en relación con que las circunstancias expuestas permiten concluir que no existen razones para descartar el valor de la mercadería declarada, apareciendo el valor atribuido por el servicio aduanero como arbitrario.

A mayor abundamiento, cabe señalar que la autenticidad de la factura comercial no ha sido cuestionada en autos, ni

tampoco se ha puesto en pugna la veracidad de la información contenida en la misma, la cual coincide con lo declarado en el despacho evaluado.

En definitiva, el proceder de la Aduana no resultó ajustado a los recaudos y disposiciones generales del Acuerdo, motivo por el cual y de conformidad con lo hasta aquí expuesto, la recomposición de valor realizada no resulta ajustada a derecho, tornando improcedente el reclamo efectuado por el servicio aduanero en concepto de diferencia de tributos.

VIII.- Que, por la forma en que se resuelve la presente, no corresponde tratar los demás agravios vertidos por la recurrente.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Revocar la Resolución N° 127/2013 (AD LAQU), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12689-120-2009.

2.- Imponer las costas a la demandada.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Que adhiero, en lo sustancial, al voto del juez preopinante.

No obstante, corresponde dejar sentado que, de acuerdo a la opinión esbozada por el suscripto en los precedentes "ALUAR ALUMINIO ARGENINA S.A.C.I. Y OTRO c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ AMPARO", expediente Nº 24.840-A, del 02/12/2013, "BLANCO, EDUARDO JORGE c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ APELACION", expediente Nº 24.553-A, del 03/12/2013, y "NUTRIBRAS S.A. c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ APELACION", expediente Nº 36.507-A, de 06/03/2020, entre muchos otros, acerca de las potestades y límites jurisdiccionales de la Administración a los fines de la imposición de la multa objeto de autos, la D.G.A. carece de facultades para aplicar penas de este tipo, atento la singular naturaleza jurídica de la sanción recurrida, de indudable contenido penal (Fallos: 332:1492, entre otros), aunque en el caso se tratara de infracciones y no de delitos; por lo que corresponde que la multa sea impuesta por este Tribunal Fiscal (o, en su caso, por la Justicia Federal); extremo sobre el que no corresponde pronunciamiento alguno en atención al modo en que se resuelve el presente, donde se revoca la sanción impuesta por la Aduana.

Así lo voto.

Por ello, **SE RESUELVE**:

1. Revocar la Resolución Nº 127/2013 (AD LAQU), dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12689-120-2009.

2. Imponer las costas del proceso a la demandada vencida.

Notifíquese, regístrese y, oportunamente, archívese.

Suscriben a la presente los Dres. Christian Marcelo González Palazzo y Pablo A. Garbarino, por encontrarse vacante la Vocalía de la 18va Nominación (Art. 1162 del Código Aduanero).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.01 14:10:49 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.01 18:10:09 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.01 18:10:10 -03:00