República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-97871911-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 15 de Septiembre de 2022

Referencia: SENTENCIA EXPTE. 34.780-A AR ZINC S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria -la Dra. Cora M. Musso se encuentra en uso de licencia-, a fin de resolver en los autos caratulados: **“AR ZINC S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación”; Expte. nro. 34.780-A.**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que a fs. 28/41 y vta. se presenta, por apoderado la firma AR ZINC S.A. (antes SULFACID S.A.I.F. Y C.) e interpone recurso de apelación contra la Resolución nro. 292/2014 (AD LAQU), dictada en el expediente SIGEA 12689-138-2009, que la condena al pago de tributos y multa por la comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A., en relación a la destinación 04 034 IC03 000027 F. En primer lugar, plantea la prescripción de la acción como consecuencia de la irrazonabilidad del tiempo transcurrido hasta el inicio del sumario y la duración del proceso. Señala que la sustanciación del sumario por una supuesta infracción cometida en 2004 se resolvió 10 años después, violando su derecho constitucional de defensa en juicio. Cita doctrina y jurisprudencia referida al derecho de ser juzgados dentro de un plazo razonable. Expresa que importó concentrados de zinc de origen boliviano y que el precio se fijó en función del porcentaje de pureza del producto resultante de los análisis practicados en Bolivia, los que no fueron objetados ni por el proveedor ni por SULFACID. Considera que la multa aplicada por una supuesta declaración inexacta de la composición del producto es improcedente. Niega haber incurrido en infracción, afirmando que la declaración es exacta. Explica que el valor de la mercadería surge de un procedimiento especialmente acordado entre las partes, que resulta de promediar los análisis efectuados por el vendedor de origen y por el comprador al momento de recibir la mercadería, siempre que no exista entre ambos una diferencia mayor del 0,5%. Sostiene que el valor determinado por la aduana sin que se haya informado el método de valoración aplicado, ni las bases para esa determinación, resulta arbitrario. Agrega que la diferencia en el resultado de los análisis privados y aduaneros no tuvo ninguna incidencia en la fijación del precio de venta como base de valoración. Manifiesta que el precio pagado es genuino y la aduana no ha objetado que se hubiera al vendedor un precio distinto al declarado. Agrega que el resultado de los análisis efectuados por la aduana no le fueron notificados a la importadora, tomando conocimiento mucho

tiempo después de efectuada la importación. Expresa que esa demora injustificable del servicio aduanero impidió realizar un segundo examen de las muestras testigos con la presencia de técnicos de la compañía designados para controlar el procedimiento y garantizar la objetividad e imparcialidad del resultado. Invoca la violación del debido proceso y del derecho de defensa. Atribuye la diferencia detectada por la aduana al tiempo transcurrido desde la extracción de las muestras, lo que habría alterado su condición original, como así también a un error de interpretación del servicio aduanero quien confundió "zinc metálico" con "sulfuro de zinc". En este sentido, expresa que la relación estequiométrica entre el zinc y sulfuro de zinc contenido en la muestra analizada por el ITEM no se corresponde con la interpretación que la aduana otorga a dichos protocolos de análisis porque confunde el sulfuro de zinc con porcentajes de zinc, cuando no son lo mismo. Explica que todo concentrado de zinc con una concentración de zinc superior al 67,09% no es un concentrado de zinc, sino lisa y llanamente zinc puro. Establece la relación estequiométrica entre el zinc y sulfuro de zinc, como así también con relación a su cantidad, de lo que deduce que cuando la aduana se refiere a "contenido de zinc" debería interpretarse como "contenido de sulfuro de zinc" y, en tal caso, los resultados serían muy similares a los declarados por la actora. Se refiere a la dudosa veracidad del informe de la aduana en virtud del tiempo transcurrido desde la oficialización del despacho y solicita que, en su caso, se aplique el beneficio de la duda previsto en el art. 898 del C.A. En subsidio invoca el art. 959 inc. a) del C.A., por cuanto las diferencias objetadas no exceden el rango de tolerancia del 4% por tratarse de sólidos a granel, conforme el punto 11.2 del Anexo III de la Res ANA 2914/94. Indica que el servicio aduanero efectúo un incorrecto cálculo de la multa al incluir las percepciones de IVA e Impuesto a las Ganancias que no gravan la importación a consumo, ya que son anticipos de otros impuestos que no tienen que ver con la importación de mercaderías. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

Que en el OTRO SI DIGO se presenta, en los términos del art.48 del C.P.C.C.N., el gestor del despachante de aduana Reinaldo Cruz e interpone recurso de apelación contra la resolución condenatoria dictada en el expediente SIGEA 12689-138-2009. Hace suyos los argumentos expuestos por la co-actora AR ZINC y ofrece la misma prueba. Solicita se revoca la resolución apelada, con costas. A fs. 49 ratifica la gestión y acompaña copia del poder.

II.- Que a fs. 69/74 se presenta el Fisco nacional y contesta el traslado conferido. Efectúa una breve reseña de las actuaciones administrativas y niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria, que no fueron objeto de su especial reconocimiento. Indica que no resulta procedente el planteo de prescripción opuesto, toda vez que no ha operado el plazo de 5 años previsto en los arts. 803 y 934 del C.A. en relación a la acción para percibir los tributos reclamados e imponer penas. Alude al bien jurídico tutelado por la figura tipificada en el art. 954 del C.A. Señala que luego de efectuada kla verificación surge que la calidad por la cual se documentó la mercadería, no es la correcta, habiendo diferencias en los porcentajes de zinc. Señala que la actora no probó ni intentó probar error alguno por parte del organismo aduanero al efectuar la determinación del valor. Sostiene que no cabe duda de que se cometió declaración inexacta en cuanto a la calidad de la mercadería, no siendo una mera cuestión de tiempo, sino consistente en que el resultado del análisis difirió de lo declarado. Indica que al invocar la recurrente los arts. 898 y 959 del C.A. conlleva un reconocimiento implícito que existe la diferencia detectada y que se encuentra configurada la infracción endilgada. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero, con expresa imposición de costas.

III.- Que a fs. 75 se tiene por contestado el traslado conferido y por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa y se abre la causa a prueba, cuya producción obra a fs. 84/8, 110 y vta. y 115/120. A fs. 132 se declara cerrado el período probatorio. A fs. 152 se elevan los autos a la Sala "E" y a fs. 153 se ponen para alegar. A fs. 160 y vta. luce el alegato de la co-actora "REINALDO CRUZ" y a fs. 162/164 el de la actora

“AR ZINC S.A.”. A fs. 165 se deja constancia de que la demandada no hizo uso del derecho conferido. A fs. 166 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas nro. 12689-138-2009 se inician a fs. 1/3 con la denuncia DN 34-09-2031 (INF. Nro. 310/09). A fs. 4 se agrega el sobre contenedor del despacho nro. 04 034 IC03 000027 F. A fs. 5 se dispone la apertura del sumario y a fs. 6 se corre vista a la firma importadora (notificada el 16/06/09, conforme surge del aviso de recibo agregado a fs. 8), y a su despachante de aduana (notificado el 7/8/2009 según constancia de fs. 6vta.). A fs. 10/15 y vta. ref. contesta vista la firma importadora. A fs. 27 se abre la causa a prueba, a fs. 61 se cierra dicho período y se ponen las actuaciones a alegar. A fs. 64/65 ref. alega la firma importadora. A fs. 66 se declara rebelde al despachante de aduana, quien a fs. 67/68 interpone revocatoria contra dicho auto. A fs. 69 se rechaza la misma. A fs. 71/72 y vta. se dicta la Resolución nro. 292/2004 (AD LAQU), apelada en la especie. A fs. 75/75 ref. luce acreditación de interposición de recurso ante este Tribunal.

V.- Que, en primer lugar, corresponde tratar el planteo de prescripción opuesto por la co-actora AR ZINC S.A., de acuerdo a las disposiciones del Código Aduanero.

Que de acuerdo a lo establecido en los arts. 803 y 934 del C.A. las acciones tributarias y penal del Fisco prescriben por el transcurso de cinco años, en el caso de autos, ambos plazo comenzaron a correr a partir del 1° de enero de 2005, conforme a lo dispuesto en los mencionados artículos.

Que el auto por el que se dispuso la apertura de sumario administrativo, de fecha 8/6/2009 (ver fs. 5 de las act. adm.), suspendió el curso de la prescripción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera -art 805, inc. a), del C.A.- e interrumpió el plazo de prescripción de la acción fiscal para imponer multas -art 937 inc. a), del C.A.-.

Que si bien el plazo de prescripción de la acción penal fue reanudado el 9/6/2009, al haberse dictado la resolución aquí apelada el 6/6/14, la acción del Fisco para exigir la multa no se encuentra prescripta.

Que no resulta de aplicación al caso la doctrina jurisprudencial establecida por la CSJN en los autos “Losicer, Jorge Alberto y Otros” del 26/6/12, invocada por la actora referida al “plazo razonable”, atento a que en dicha causa se trató de un sumario administrativo que se extendió hasta casi veinte años, siendo que en los presentes autos se trata de un procedimiento infraccional iniciado en el año 2009 y resuelto por el servicio aduanero en el año 2014, dentro de los plazos prescriptivos establecidos por el C.A.

Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de prescripción opuesto por las actoras.

VI.- Que, sentado lo que antecede, corresponde determinar si se ajusta o no a derecho la Resolución nro. 292/2014 (AD LAQU), que condenó a la firma AR ZINC (continuadora de SULFACID S.A.I.F. Y C.) y a su despachante de aduana Reinaldo Cruz, aquí co-actora, al pago de una multa y tributos en los términos del art. 954 ap. 1, inc. a), del C.A.

Que no se encuentra controvertido en autos que por medio del despacho de importación nro. 04 034 IC03 000027 F, oficializado el 1/4/04, ante la aduana de La Quiaca, la firma SULFACID S.A.I.F. y C (hoy AR ZINC S.A.), representada por su despachante de aduana Reinaldo Cruz, documentó la importación para consumo de concentrados sulfuros de zinc, mercadería clasificada en la posición arancelaria SIM 2608.00.10.200A, de origen y procedencia Bolivia por las cantidades y valores que a continuación se detallan, precisando también los porcentajes de zinc y humedad:

Destinación	Cantidad (kg)	FOB total	% de zinc	% de humedad
04034IC03000027F	76398	31729,05	63,04	9,05

Que con posterioridad al libramiento de la mercadería, el 30/4/09 la Sección “V” detectó diferencias en relación a los porcentajes de humedad y zinc declarados en los despachos involucrados en autos y los constatados por el Instituto Técnico de Examen de Mercaderías (ITEM), sobre las muestras extraídas (Protocolo LAB nro. 44761). Dicha inexactitud generó, a criterio del servicio aduanero, una variación en la base imponible y con ello una diferencia de tributos (perjuicio fiscal), conforme surge del informe nro. 310/2009 de fs. 1 de las act. adm.

Que sobre la base de dicha denuncia se ordenó la apertura del sumario por presunta infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. y la posterior condena al pago de multa y tributos confirmada por la aduana de La Quiaca.

VII.- Que el art. 954 del C.A., en su parte pertinente, dispone 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 una a cinco veces el importe de dicho perjuicio...”*.

Que para que se configure la infracción en trato, es presupuesto necesario la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación.

Que sobre la base del análisis de las muestras Protocolo de Análisis LAB 44761, obrante dentro del sobre contenedor de la destinación en trato, el servicio aduanero detectó una diferencia con relación al porcentaje de zinc de la mercadería documentada en las destinaciones involucradas en autos.

Que las co-actoras se agravian de no haber sido notificadas oportunamente del resultado del análisis de las muestras extraídas, lo que les 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, señalando que recién con la notificación de la corrida de vista, casi cinco después de la extracción de las muestras, se les informó del estudio efectuado por la aduana, lo cual afecta su derecho de defensa.

Que la RG AFIP nro. 1582/03 (B.O. 23/10/03), vigente al momento de la oficialización de los despachos 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 la diferencia 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”*.

Que de la compulsa de las actuaciones administrativas surge que no hay constancias de la notificación de los

Protocolos de Análisis LAB 44761, que cuestionan las co-recurrentes, incumpliendo de esta manera lo dispuesto en la Res. Gral. AFIP nro. 1582/03, lo cual afecta su derecho a producir un segundo análisis a efectos de determinar la verdadera composición química de la mercadería involucrada en autos, derecho que no puede ser subsanado en esta instancia.

Que, por otro lado, los porcentuales declarados por la actora en los despachos de importación, resultan corroborados por la documental acompañada y por la prueba pericial química realizada en autos.

Que el perito ingeniero químico en el informe obrante a fs. 115/120 indica que *"La nomenclatura química del cinc es Zn, no se encuentra en la naturaleza en forma pura, si no, en forma de otro compuesto mineral que recibe el nombre de blenda, el cual es un compuesto formado por la combinación química del azufre (S) con el cinc (Zn), que recibe el nombre químico de sulfuro de cinc (Szn), este mineral suele tener cierta impurezas que son compuestos de hierro (Fe), plomo (Pb) etc."*, y en cuanto a la relación estequimétrica -esto es, la relación cuantitativa entre los reactivos y los productos en el transcurso de una reacción química- sostiene que "*El sulfuro de cinc es un compuesto químico, cuya molécula esta formada por un átomo de azufre (S), combinado químicamente con un átomo de cinc (Zn). El peso atómico del azufre es de 32,06 gr/mol, el peso atómico del cinc es de 65,38 gr/mol. Teniendo en cuenta la relación estequiométrica del compuesto de sulfuro de cinc (Szn), corresponde sumar ambos pesos (S=32,06 gr/mol + Zn=65,38 gr/mol), nos da un peso molecular de 97,44 gr/mol para el sulfuro de cinc (Szn)...Lo que corresponde que para mol de sulfuro de cinc (Szn) pesa 97,44 gr de los cuales 65,38 gr corresponden al cinc, por lo tanto para cada 100 gr de compuesto de Szn, tenemos presente 67,06 gr de cinc o 67,09% de cinc en el compuesto de sulfuro de cinc.."*

Que destaca asimismo, *"...en un concentrado de cinc que sea de 100% de Sulfuro de Zn o sea que no contenga ninguna impureza, el contenido máximo de cinc en ese concentrado es de 67,09%... Si las concentraciones fueran mayores, el cinc debería estar presente como cinc metálico (puro), lo que es imposible en la naturaleza..."*.

Finalmente, el perito ingeniero químico señala que a los resultados de los análisis efectuados por el ITEM de la aduana de La Quiaca, se los debe multiplicar por la relación estequiométrica, es decir, por 0,6709, cuyo resultado es similar al valor declarado por la actora en la destinación de importación.

Que en ese mismo sentido, el Servicio Geológico Minero Argentino (SEGEMAR) en la respuesta de fs. 84/88, señala que *"...Tipicamente un concentrado de zinc contiene aproximadamente 80% expresado en sulfuro de zinc (54,94 de zinc) siendo el resto cobre, hierro y plomo entre otros elementos presentes."*

Que, por lo expuesto, y contrariamente a lo sostenido por la aduana de La Quiaca, hay coincidencia entre lo declarado por el importador en las destinaciones con el resultado de la comprobación. Por ende, al no haber una declaración inexacta, no se ha configurado la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A., por lo que corresponde revocar la multa impuesta.

VIII.- Que en lo que se refiere a los tributos reclamados en la resolución apelada, al no haber declaración inexacta, no hay motivo para apartarse del valor de transacción declarado por la actora, máxime cuanto el servicio aduanero tampoco ha aportado antecedentes que así lo justifiquen.

Que según resulta de autos, el valor FOB total declarado en la factura 000058 del 9/6/04 coinciden con el valor declarado en el campo "FOB Total en Dólar" correspondientes a cada uno de los respectivos despacho de importación.

Que, a su vez, la pericia contable obrante a fs. 110 y vta. informa que las facturas y los pagos efectuados por la

actora al proveedor del exterior se encuentran debidamente asentadas en los libros y registraciones contables.

Que, por lo expuesto, atento a que en autos no se configuró la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A., ni el servicio aduanero acreditó en forma fehaciente que a la mercadería involucrada en autos le corresponda un precio distinto al declarado en el despacho de importación, corresponde dejar sin efecto los tributos intimados por la Resolución nro. 292/2014 (AD LAQU).

Por ello, VOTO POR:

1.- No hacer lugar a la prescripción opuesta por las actoras, con costas.

2.- Revocar la Resolución nro. 292/2014 (AD LAQU), dictada en el Expte. SIGEA 12689-138-2009, en cuanto imputa a las recurrentes la comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A., con relación a la destinación 04 034 IC03 000027 F, con costas.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Juárez

De conformidad con el acuerdo que antecede por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- No hacer lugar a la prescripción opuesta por las actoras, con costas.

2.- Revocar la Resolución nro. 292/2014 (AD LAQU), dictada en el Expte. SIGEA 12689-138-2009, en cuanto imputa a las recurrentes la comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A., con relación a la destinación 04 034 IC03 000027 F, con costas.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria por encontrarse en uso de licencia la Dra. Cora M. Musso (conf. art. 1162 C.A.).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.15 14:40:40 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.15 14:49:30 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.15 14:49:31 -03:00