República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-129791348-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 31 de Octubre de 2023

Referencia: SENTENCIA EXPTE 39.323-A PC-ARTS ARGENTINA SA Y OTRO

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18ª Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para dictar sentencia en los autos caratulados **"PC-ARTS ARGENTINA S.A. Y OTRO C/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS S/ REC. DE APELACIÓN", expediente N° 39.323-A,**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 40/56 se presenta, la firma PC-ARTS ARGENTINA SA e interpone recurso de apelación contra la resolución (DE PLRA) N° 4098/15, por la cual se la condena en forma solidaria con el despachante de aduana, al pago de una multa, y se le exigen tributos, por la comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. Plantea la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas sobre la base de que la resolución apelada de fecha 13/08/15 no pudo tener virtualidad para interrumpir el plazo prescriptivo al haber sido notificada tres años después de su dictado, cuando el plazo para aplicar penas ya se encontraba vencido. Cita doctrina y jurisprudencia. Plantea la nulidad de la notificación de la resolución apelada por no haber citado los recursos a los que está sujeta tal resolución. En subsidio y en relación al fondo de la causa, sostiene que el servicio aduanero pretende clasificar la mercadería en una posición arancelaria diferente a aquella que le corresponde individualmente, por aplicación de la regla 2 a), considerando como PA correcta una sola, según lo dispuesto por la Resolución General AFIP 2212/07, que se refiere a los supuestos de envíos escalonados, que no es el de autos. Afirma que la utilización de ese régimen es opcional para el importador y pretende a aplicarlo arbitrariamente cuando no se dan los presupuestos de hecho exigidos por la normativa. Explica que en el caso no se aplica la regla 2 a) porque se importaron partes y piezas con las que se podría armar –eventualmente- una notebook pero incompleta, ya que ni siquiera se despachan microprocesadores ni memorias. Analiza los supuestos previstos en dicha regla, concluyendo que no se dan en el caso. Alega que el informe técnico fundamento de la resolución

apelada carece de motivación, por lo que es nulo. Expone que según el texto de la PA pretendida por la Aduana, la máquina debe estar constituida al menos por una unidad central de proceso, un teclado y un visualizador, siendo que en el caso no se declararon microprocesadores, por lo que la mercadería cuestionada jamás podría ser una unidad de notebook desarmada. En cuanto a la actividad del despachante de aduana, deja constancia que se ajustó en un todo a las instrucciones impartidas y la documental acompañada. Impugna la liquidación tributaria formulada por el servicio aduanero por la modificación de la moneda reclamada en la corrida de vista (pesos) y en la resolución apelada (dólares). A todo evento, solicita la aplicación del art. 898 del C.A., como así también art. 793 y 916 del C.A. Ofrece prueba y solicita se absuelva a los imputados de la infracción atribuida.

En OTROSIDIGO se presenta el despachante de Aduana, Sr. Daniel Paladino, apelando la resolución (DE PLRA) N° 4098/15 en cuanto lo condena junto con la firma PC-ARTS ARGENTINA S.A. por la comisión de la infracción de declaración inexacta prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. Adhiere en lo sustancial a los argumentos expuestos por PC-ARTS ARGENTINA S.A., agregando que cumplió cabalmente con las obligaciones a su cargo en la tramitación de las destinaciones bajo análisis, ajustando la declaración a las instrucciones del importador y la documentación complementaria que le fuera proporcionada. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba y solicita se lo absuelva de la conducta imputada.

II.- Que a fs. 68/80, se presenta la representación fiscal, contestando el traslado del recurso incoado. Efectúa una breve reseña de lo actuado en sede administrativa. En cuanto a la nulidad planteada por la contraria, sostiene que sería declarar la nulidad por la nulidad misma. Refiere al art. 954 del C.A. y cita jurisprudencia. Alude al carácter objetivo de las infracciones. Cita jurisprudencia. Refiere a la graduación de la multa, que no es cuestionada por la contraria. En cuanto a la prescripción planteada, afirma que la notificación de la resolución de la resolución no reviste incidencia alguna para la validez de la misma. Respecto a la liquidación de los tributos, manifiesta que resulta de aplicación la Ley 23.905. Refiere a la doctrina del plazo razonable afirmando que la contraria es una persona jurídica. En cuanto a la responsabilidad del despachante, expone que en el caso no ha probado el cumplimiento de las obligaciones a su cargo y cita jurisprudencia. Ofrece prueba, efectúa reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 85/116 la actora acompaña sendos antecedentes en los que se discutía idéntica cuestión a la de autos y el servicio aduanero resolvió absolverla, conforme a los fundamentos que allí expone. A continuación se elevan los autos a la Sala “F”, quedando en estado de dictar sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas vinculadas a la causa, que tramitaron mediante actuación SIGEA 13696-99-2010 se inician con el acta de denuncia por la presunta comisión de la infracción de declaración inexacta respecto de las destinaciones de importación 09001IC04043588B y 09001IC04043664T. A fs. 5/6 se agregan las carpetas contenedoras de las destinaciones mencionadas. A fs. 8/21 y 24 se liquidan los tributos, se determina el perjuicio fiscal y el importe de la multa mínima. A fs. 25 obra informe de la Sección Control de Importaciones. A fs. 28 en fecha 17/08/10 se dispone la instrucción de sumario y el 20/8/10 se corre vista de todo lo actuado a la firma PC ARTS ARGENTINA S.A. y al despachante de aduana Daniel Alberto Paladino por la presunta comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. La firma importadora resulta notificada el 23/8/10 (ver fs. 33 vta.) y el despachante de aduana el 24/08/10 (ver fs. 34 vta.). A fs. 35/41 y vta. contesta vista la firma PC-ARTS ARGENTINA SA

acompañando documentación que luce agregada a fs. 42/49 y a fs. 69/110. A fs. 111 se presenta el despachante de aduana. A fs. 113/116 obra el dictamen técnico Nro. 59/15. A fs. 117 se informan los derechos de importación y tasa de estadística correspondientes a la PA considerada por el servicio aduanero. A fs. 118/119 vta. se dicta la resolución DE PLRA N° 4098/15 aquí apelada.

V.- Que, en primer lugar, cabe analizar el planteo de prescripción de la acción del Fisco para imponer penas, opuesto por las co-recurrentes, basándose en que la resolución apelada de fecha 13/08/15 no pudo tener virtualidad para interrumpir el plazo prescriptivo al haber sido notificada tres años después de su dictado, cuando el plazo para aplicar penas ya se encontraba vencido.

Que, en el caso que nos ocupa (conf. los arts. 934 y 935 del C.A.) la prescripción de la acción del Fisco comenzó a correr el 1º de enero de 2010, por lo que la prescripción operaba en fecha 31/12/2014.

Que dicho plazo se vio interrumpido por el dictado del auto de apertura del sumario, en fecha 17/08/10, operando –por ende- el nuevo vencimiento del plazo el 18/08/2015. La resolución definitiva es de fecha 13/08/15, por lo que el plazo prescriptivo se vio interrumpido nuevamente por su dictado, conforme lo previsto en el art. 937 del C.A.

Que, por último, cabe señalar que la prescripción se suspendió a partir de la interposición del recurso de apelación ante este Tribunal -en fecha 14/08/18-, por lo que, en virtud de lo señalado en el art. 936 del C.A., aún se encuentra suspendida hasta que recaiga resolución firme en esta causa.

Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de prescripción efectuado por las co-recurrentes, en este sentido.

VI.- Que las co-actoras plantean la nulidad de la notificación de la resolución apelada con fundamento en que la misma no ha citado los recursos a los que está sujeta tal resolución.

Que si bien es cierto que en la notificación cursada tanto a la firma importadora como al despachante de aduana, no se mencionaron los recursos con que contaban las co-actoras respecto de la resolución definitiva, cabe señalar que el artículo 40 del Decreto reglamentario 1759/72 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativas dispone lo siguiente: *"…las notificaciones… indicarán los recursos que se puedan interponer contra dicho acto y el plazo dentro del cual deben articularse los mismos, o en su caso si el acto agota las instancias administrativas. La omisión o el error en que se pudiera incurrir al efectuar tal indicación, no perjudicará al interesado ni permitirá darle por decaído su derecho. No obstante la falta de indicación de los recursos, a partir del día siguiente de la notificación se iniciará el plazo perentorio de SESENTA (60) días para deducir el recurso administrativo que resulte admisible. Si se omitiera la indicación de que el acto administrativo agotó las instancias administrativas, el plazo para deducir la demanda indicada en el artículo 25 de la Ley de Procedimientos Administrativos Nº 19.549 comenzará a correr transcurrido el plazo precedentemente indicado. En los procedimientos especiales en que se prevean recursos judiciales directos, si en el instrumento de notificación respectiva se omite indicarlos, a partir del día siguiente al de la notificación, se iniciará el plazo de SESENTA (60) días hábiles judiciales para deducir el recurso previsto en la norma especial"*.

Que en consecuencia, atento a lo dispuesto por el art. 40 recién citado, no corresponde declarar la nulidad

de la notificación de la resolución apelada, que por lo demás, en el caso, implicaría declarar la nulidad por la nulidad misma, toda vez que carecería de efecto práctico.

VII.- Que, sentado ello, la cuestión en el caso consiste en determinar si resulta ajustada a derecho la condena impuesta a la firma PC-ARTS ARGENTINA S.A. y al despachante de aduana, al pago de una multa por la comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A., en relación a las destinaciones de importación 09001IC04043588B y 09001IC04043664T como así también se le formula cargo por tributos a la firma importadora, por entender el servicio aduanero que del control documental efectuado -posteriormente- en los despachos involucrados se detectó que la mercadería debía clasificar por una posición arancelaria distinta a la declarada, esto es como una unidad clasificatoria por aplicación de la Regla 2 a) y Resolución General Nro. 2212/07 y no como partes individuales, tal como fue declarado por la aquí co-actora.

Que a los efectos de la configuración de la infracción en trato, es presupuesto necesario, en primer lugar, la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación.

Que por el despacho de importación 09001IC04043588B, la firma PC-ARTS ARGENTINA SA documentó en fecha 31/3/09 la importación para consumo, en 4 item de partes y piezas de computadoras (notebook), por las PA 4819.30.00.990V, 8471.70.21.000K, 8507.80.00.200F y 8473.30.92.000R, que según informe de la Aduana obrante a fs. 7 de las act. adm. consistirían en: pantallas LCD, baterías, lectores-grabadores de DVD y un gabinete, por un valor FOB total de u$s 228.761.

Por su parte, por el despacho de importación 09001IC04043664T, documentó la importación para consumo, oficializada el 31/3/09, de otras partes y piezas de computadoras (notebook), en 7 item, clasificadas por las PA 4819.30.00.990V, 8473.30.99.100A, 8473.30.41.000K, 8471.60.52.000H, 8517.62.77.000H, 8473.30.41.000K y 8504.90.90.000R, que según el informe de la Aduanade fs. 7 de las actuaciones, consistirían en: placas madre, teclados, fuentes de alimentación, lector-grabador DVD, gabinetes, kit de embalajes, kit ensamble lector tarjetas manual y placas wifi.

A ambos despachos les fue asignado canal verde de selectividad y la mercadería fue librada a plaza conforme el 1/04/09.

Que con fecha 29/03/10, es decir, un año más tarde del libramiento a plaza de la mercadería, se formuló denuncia por infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A., sobre la base del Informe del Ramo 6 N° 41/10 obrante a fs. 25 de las actuaciones administrativas.

De dicho informe resulta lo siguiente:

- Del control documental y del análisis de las operaciones de la firma importadora aquí co-actora, el servicio aduanero concluyó que la totalidad de la mercadería involucrada en los despachos de importación referidos ut-supra, conformaban una unidad clasificatoria por aplicación de la Regla General 2 a) del Sistema Armonizado;
- En tal sentido consideró que se estaban importando notebooks desarmadas e incompletas, correspondiendo 1515 unidades de display de pantalla de 15.4’’ y una unidad de display de pantalla

de 14.1’’ de origen China;

- En consecuencia, según el servicio aduanero la mercadería debió haberse clasificado por la posición arancelaria 8471.30.19.000E, tributando en concepto de derechos de importación 16% e IVA 10,5%.
- La Aduana para poder determinar la supuesta existencia de una unidad clasificatoria, entendió que ambas destinaciones debían unificarse conforme lo dispuesto en la Resolución General Nro. 2212/07, Anexo II, punto 2, teniendo en cuenta que la totalidad de las mercaderías amparadas por los despachos estuvieron simultáneamente en zona primaria aduanera.
- Así, sostuvo que la diferencia clasificatoria apuntada ocasionó un perjuicio fiscal, lo que configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A.

Que el presente sumario infraccional se basa en el informe mencionado.

VIII.- Del análisis de las actuaciones administrativas y lo dicho hasta aquí, resulta lo siguiente:

a. La Aduana imputó la infracción aquí en discusión, como consecuencia del control documental efectuado sobre los despachos, no habiendo verificado la mercadería efectivamente importada, ni aportado muestra alguna de la misma.
b. Para poder considerar que las mercaderías importadas por dos despachos independientes constituían una unidad clasificatoria, consideró aplicable al caso la Resolución General AFIP 2212/07, que se refiere a los envíos escalonados, ello por encontrarse la mercadería (correspondiente a los dos despachos) simultáneamente en zona primaria aduanera.

Que corresponde destacar que no obran en autos elementos suficientes para efectuar un análisis completo y acabado de la situación bajo análisis, salvo por los despachos de importación respectivos junto con sus facturas comerciales, lo que tampoco brinda información suficiente sobre la mercadería en cuestión. Nótese que no obra muestra alguna de la mercadería importada o –al menos- fotografías o descripciones que permitan realizar el debido análisis del caso. La Aduana alude a las partes y piezas en su informe de fs. 7 de las act. adm., las que supuestamente se habrían importado por los despachos en análisis, no obstante lo cual ello no puede ser corroborado al no contar físicamente con la mercadería.

Que por ello se advierte en el caso que la Aduana no efectúa una fundamentación adecuada de la infracción que imputa, toda vez que no acredita de manera fehaciente que la mercadería constituya una unidad clasificatoria, en los términos de la Regla General 2 a) del Sistema Armonizado.

Que cabe recordar que nos encontramos ante una infracción aduanera, por lo que resultan de aplicación los principios de naturaleza penal, tal como ha reconocido desde antiguo la Corte Suprema de Justicia de la Nación en varios de sus fallos 18:350, 267:457, 287:86, 288:356, 297:215, entre otros.

Que, ello así, al ser aplicables los principios penales -como al caso de autos-, el servicio aduanero debe extremar los recaudos y fundamentar adecuadamente la comisión de la infracción que imputa, no pudiendo basarse en supuestos que no acredita.

IX.- Que, sin perjuicio de lo expuesto, cabe referir al criterio adoptado por la propia Aduana, en varias resoluciones que la co-actora acompañó en esta instancia, que son posteriores al presente recurso, en las que el servicio aduanero resolvió absolver o sobreseer a la PC-ARTS ARGENTINA SA –aquí co-actora-

respecto de la misma infracción imputada por los mismos hechos discutidos en autos –ver fs. 85/116-.

Cabe señalar que si bien dichas resoluciones no obligan a este Tribunal, debido a las particulares del caso que se analiza, la suscripta no puede desconocer lo allí resuelto, en cuanto involucran iguales premisas de hechos que en el presente y los mismos sujetos.

En efecto, en todas esas resoluciones dictadas en los meses de marzo, abril y mayo del 2019, y en los que –tal como ya se dijo- se discutían los mismos hechos que en autos, el servicio aduanero por un lado, remite a lo dispuesto por la Nota 15/14 efectuada por el Ramo D de la División Verificación, acompañada en esta instancia por la co-actora como prueba documental –ver fs. 19/20-, de la que surge que las partes o piezas allí descriptas –varias de ellas aquí involucradas- no pueden considerarse como una "*máquina automática para tratamiento o procesamiento de datos portátil incompleta con las características esenciales del artículo completo o terminado, en los términos de la Regla mencionada (Regla 2 a) toda vez que se presentó a despacho desprovista de placa madre, microprocesadores, placas de memoria, disco rígido, conductores eléctricos de conexión y antenas de WI FI"*.

Más adelante, en todas las resoluciones acompañadas, el servicio aduanero sostiene lo siguiente: *"…teniendo en cuenta que no obran en autos elementos que puedan determinar la presencia de un microprocesador entre las mercadería importadas por ante las destinaciones en trato, no se estaría en presencia de máquinas automáticas para tratamiento o procesamiento de datos en los términos de la Regla General para la interpretación del Sistema Armonizado 2 a), coincidentemente con lo expuesto en la Nota N° 15/14 (SE RDBA R6) (…) Ello así en tanto, aun cuando se agruparan las partes y piezas que conformarían máquinas automáticas para tratamiento o procesamiento de datos, se carece en ambas destinaciones del elemento esencial que les daría el carácter de tal, cual es el microprocesador…"*.

Que idéntica situación se da en el presente caso, ya que de la lectura de los despachos de importación en trato, se desprende que ninguna de las partes y piezas que se habrían importado por la firma PC-ARTS ARGENTINA S.A. constituía un "microprocesador".

Que, asimismo, en cada una de las resoluciones aprobatorias por parte de la Dirección Legal se sostiene que "no se verifican los elementos tipificantes de la figura infraccional oportunamente endilgada a la firma y al despachante", toda vez que –compartiendo el dictamen del área técnica- *"no fue posible determinar cuál es la posición arancelaria correspondiente a la mercadería en trato y si la misma conforma una unidad clasificatoria, atento no haberse extraído muestra representativa y no contar con fotografías, catálogos y plano de despiece…"*, tal como como se sostuvo ut-supra.

Que a la luz de lo expuesto, la suscripta entiende que en caso debe prevalecer el principio de veracidad de la declaración, el cual no ha podido ser refutado por el servicio aduanero, correspondiendo por ende revocar la resolución apelada, en cuanto no se configura la infracción de declaración inexacta imputada en autos, a la vez que tampoco procede el reclamo por tributos formulado.

X.- Que en relación a la responsabilidad del despachante de aduana, teniendo en cuenta lo expresado en los considerandos precedentes y, en vistas de que no ha mediado inexactitud alguna en la declaración efectuada en los términos del art. 954 del C.A., que permita avalar la imputación efectuada, no puede considerárselo como penalmente responsable de una infracción que no se ha configurado, no siendo

necesario evaluar si se ha apartado o no de las instrucciones impartidas por el exportador.

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Revocar la resolución (DE PLRA) N° 4098/15, recaída en la actuación SIGEA 13696-99-2010, en cuanto condena a la firma PC-ARTS ARGENTINA S.A. y al despachante de aduana DANIEL PALADINO, al pago de una multa por la comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A., a la vez que le formula cargo por tributos a la firma importadora, todo ello en relación a las destinaciones de importación 09001IC04043588B y 09001IC04043664T.

2.- Costas a la demandada.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero, en lo sustancial, al voto de la Vocal preopinante.

No obstante, corresponde dejar sentado que de acuerdo a la opinión esbozada por el suscripto en los precedentes "ALUAR ALUMINIO ARGENTINA SACI Y OTRO c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", expediente n° 24.840-A., del 2/12/2013 y "BLANCO, EDUARDO JORGE c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", expediente n° 24.553-A., del 3/12/2013, y "NUTRIBRAS SA c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", Expediente N° 36.507-A, del 3/12/2020, 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 DGA 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; extremo sobre el que no corresponde pronunciamiento alguno, por razones de celeridad y economía procesal, en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala "F" al resolver la presente cuestión, por lo que cabe proceder a decidir en torno a la sanción de marras sin considerar el temperamento asumido por el suscripto en las sentencias de referencia (conf. Esta Sala in re "KIMBERLY CLARK ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/ apelación", Expte N° 27.252-A, del 10 de marzo de 2016, entre muchos otros. **ASI LO VOTO**.-

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Revocar la resolución (DE PLRA) N° 4098/15, recaída en la actuación SIGEA 13696-99-2010, en cuanto condena a la firma PC-ARTS ARGENTINA S.A. y al despachante de aduana DANIEL PALADINO, al pago de una multa por la comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A., a la vez que le formula cargo por tributos a la firma importadora, todo ello en relación a las destinaciones de importación 09001IC04043588B y 09001IC04043664T.

2.- Costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese. Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente la Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía 18ª Nominación) y los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.30 21:09:08 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.31 18:57:54 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.31 20:04:02 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.31 20:04:03 -03:00