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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-132767876-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 7 de Noviembre de 2023

Referencia: Sentencias Ex-37.383-A COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL DE MISIONES LTDA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Claudia Beatriz Sarquis (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL DE MISIONES LTDA c/DGA s/recurso de apelación**", expediente n° **37.383-A**.

La **Dra. Sarquis** dijo:

I.- Que a fs. 40/52 vta. se presenta el gestor de negocios de la firma COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL DE MISIONES LTDA e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones (AD SAJA) nros. 196/2016, 197/2016, 322/2016 y 199/2016, que la condenan por comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. c), del CA. Se agravia de la duración del procedimiento en sede aduanera. Alega violación del derecho de defenza. Cita jurisprudencia de CSJN en apoyo de su planteo. En relación al fondo, aduce un análisis erróneo del tipo infraccional imputado, la cual se basa en la información de la Aduana de Reino Unido. Manifiesta que no hay ninguna prueba que avale que la inconsistencia sea causa de un actuar disvalioso por parte del exportador argentino. Afirma que la declaración aduanera presentada se ajusta exactamente a lo sucedido. Desconoce los motivos por los cuales el importe consignado por el importador en su documento aduanero de ingreso a Reino Unido resultó distinto. Considera que extender la responsabilidad infraccional del exportador es un exceso interpretativo que viola los principios de legalidad y de culpabilidad. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque el fallo apelado, con costas. A fs. 60 ratifica la gestión realizada en autos.

II.- Que a fs. 66/69 se presenta el representante de AFIP-DGA y contesta el traslado conferido. Hace un resumen de lo actuado en sede administrativa y analiza la figura infraccional del art. 954 del CA. Manifiesta que el valor FOB denunciado resultó sensiblemente inferior a los valores usuales para mercadería idéntica o similar considerando el nivel comercial en trato. Considera que no habiendo sido probado el valor de transacción, se encuentra autorizado a prescindir del mismo y valorar de acuerdo a los antecedentes con los que cuente. Y que, por su parte, la actora no logró demostrar en forma clara y contundente la improcedencia del ajuste de valor. Entiende que se ha configurado el inc. c), del art. 954, del CA. Cita jurisprudencia, hace reserva del caso federal y solicita se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 71 se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. A fs. 75 se eleva la causa a esta Sala "F" y se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA principal n° 12325-78-2008 y sus alcances nros. 12325-78-2008/1, 12325-78-2008/2 y 12325-78-2008/3 se inician con la Nota n° 515/2008 (DV FOPO). A continuación, se agrega: 1) la Nota MA n° 519/2010 del Servicio Aduanero de Reino Unido en respuesta a la consulta oficial, junto con su traducción y la documentación acompañada por aquella y 2) la documentación aportada por la actora en cumplimiento de la intimación cursada mediante MEMORANDO n° 20/2008 (SE FVEX).

Una vez agregadas las carpetas originales de las destinaciones de exportación de mercaderías en consignación nros. 07 054 ES01 000021 Y, 07 054 ES01 000031 P, 07 054 ES01 000075 A y 07 054 ES01 000023 Z; y de las destinaciones de exportación para consumo de mercadería en consignación nros. 07 054 EC07 000036 K, 07 054 EC07 000039 N, 07 054 EC07 000063 K y 07 054 EC07 000035 J, se liquidan los cargos VE nros. 30/2012, 31/2012, 32/2012 y 33/2012 y se formulan las actas denuncias nros. 107/2012, 108/2012, 109/2012 y 110/2012; el 25 de julio de 2012, se dictan las Disposiciones (AD SAJA) nros. 530/2012, 531/2012, 533/2012 y 534/2012, que disponen la instrucción de sumario y la corrida de vista de las actuaciones a la exportadora, aquí recurrente.

En todos los casos, contestadas las vistas y agregados los comprobantes de pago de las liquidaciones manuales nros. 12 054 LMAN 005750 C, 12 054 LMAN 005751 D, 12 054 LMAN 005748 J y 12 054 LMAN 005752 E , se emiten los Dictámenes nros. 217/2016, 218/2016, 231/2016 y 220/2016. Finalmente, se dictan las Resoluciones (AD SAJA) nros. 196/2016, 197/2016, 322/2016 y 199/2016, aquí apeladas.

V.- Que, en primer lugar, corresponde tratar el agravio relativo a la duración del proceso infraccional por haberse excedido, a criterio de la actora, el plazo razonable.

Que conforme lo dispuesto en el art. 934 del CA: “La acción del Fisco para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de 5 años” comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que con relación a las operaciones 07 054 EC07 000036 K, 07 054 EC07 000039 N, 07 054 EC07 000063 K y 07 054 EC07 000035, registrados en el año 2007, el plazo de prescripción de la acción del Fisco para imponer multas comenzó a correr el 01/01/08.

Que el art. 937 del CA establece las causales de interrupción del plazo de prescripción del aludido art. 934, y específicamente en su inc. a) determina como tal al “dictado del auto por el cual se ordenará la apertura del sumario”.

Que el 25 de julio de 2012 se interrumpió el plazo de prescripción con el dictado de las Disposición (AD SAJA) nros. 530/2012, 531/2012, 533/2012 y 534/2012, por medio de las cuales se instruyó sumario y se corrió vista de las actuaciones, las cuales cumplen los extremos legales exigidos por el art. 1094 del CA.

Que con anterioridad al vencimiento del plazo quinquenal, el 25/07/2016, se dictaron las Resoluciones nros. (AD SAJA) nros. 196/2016, 197/2016, 322/2016 y 199/2016, aquí apeladas.

Que, en consecuencia, no se ha producido la pretendida prescripción de la acción del Fisco para imponer multa.

Que, asimismo, corresponde aclarar que no resulta de aplicación al caso de autos la doctrina jurisprudencial invocada por la actora referida al “plazo razonable” establecida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos “Bossi y García” del 08/11/2011 y “Losicer, Jorge Alberto y Otros” del 26/06/2012, atento que en la primera de las causas se trataba de un procedimiento recursivo que se había prolongado durante más de veintitrés años y en el segundo, de un sumario administrativo que se extendió hasta casi veinte años y, en los presentes autos se trata de un procedimiento infraccional iniciado con fecha 04/04/2012 (ver las actas denuncias nros. 107/2012, 108/2012, 109/2012 y 110/2012 obrantes en las Act. SIGEA nros. 12325-78-2008, 12325-78-2008/1, 12325-78-2008/2 y 12325-78-2008/3, respectivamente) en el que dentro de los plazos prescriptivos establecidos por el Código Aduanero, la Aduana ha tramitado los respectivos sumarios infraccionales que dieran origen a las resoluciones apeladas ante este Tribunal.

VI.- Que sentado lo que antecede, corresponde resolver si se ajustan a derecho las Resoluciones (AD SAJA) nros. 196/2016, 197/2016, 322/2016 y 199/2016 que condenaron a la aquí actora en los términos del art. 954, ap. 1, inc. c), del CA, en relación a las operaciones nros. 07 054 EC07 000036 K, 07 054 EC07 000039 N, 07 054 EC07 000063 K y 07 054 EC07 000035 J .

Que conforme surge del régimen de envíos en consignación establecido por el Decreto 637/79, modificado por los Decretos 975/98 y 637/79, los exportadores pueden efectuar envíos al exterior en carácter de consignación de la totalidad de las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del MERCOSUR. El plazo de la consignación no podrá superar los 360 días corridos, contados desde la fecha de oficialización del respectivo permiso de embarque ante la DGA.

Que, en el caso de autos, mediante las destinaciones nros. 07 054 ES01 000021 Y

07 054 ES01 000031 P, 07 054 ES01 000075 A y 07 054 ES01 000023 Z registradas ante la Aduana de San Javier, entre el 07/02/07 y el 24/02/07, la firma COOPERATIVA TABACALERA DE MISIONES LTDA (hoy COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL DE MISIONES LTDA) documentó la exportación en consignación de 21.000 cajas de mandarinas clasificadas por la PA SIM0805.20.00.910A , con destino a Reino Unido, por el plazo de 180 días.

Conforme surge del art. 3 el Decreto citado “De efectivizarse la venta al exterior de las mercaderías enviadas al amparo del art. 1º del presente decreto, el exportador deberá comunicar tal circunstancia a la Administración Nacional de Aduanas, procediendo a ingresar el respectivo contravalor en divisas, de acuerdo con las normas del Banco Central de la República Argentina vigentes a la fecha en que se concrete la operación".

Y su artículo 4 dispone que “Las mercaderías cuya venta se concrete al ampara del presente decreto se beneficiarán, cuando así correspondiere, con los regímenes promocionales a la exportación y el respectivo nivel de beneficios vigentes a la fecha de la oficialización del permiso de embarque, y estos serán exigibles con posterioridad al ingreso del correspondiente contravalor en divisas”.

Que no se encuentra discutido en autos que dentro del plazo de 180 días la exportadora documentó las correspondientes exportaciones para consumo. Vease que mediante el PE 07 054 EC07 000036 K, la firma CTM continuadora de COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL DE MISIONES LTDA declaró 5.600 unidades, valor FOB unitario U$S 8,6500 y FOB total U$S 48.440,00; por el PE n° 07 054 EC07 000039 N: 2.800 unidades, valor FOB unitario U$S 8,6500 y FOB total U$S 24.220,00; por el PE n° 07 054 EC07 000063 K: 4.200 unidades, valor FOB unitario U$S 6,8300 y FOB total U$S 28.686,00 y por el PE n° 07 054 EC07 000035 J: 8.400 unidades, valor FOB unitario U$S 8,6500 y FOB total U$S 72.660,00.

Que la diferencia entre los precios declarados en los PE ES01 y los PE EC07 despertó la sospecha de subfacturación y dio origen a la investigación ex-post del valor documentado en las operaciones EC07.

En el marco la dicha investigación llevada a cabo por la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación, dependiente de la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras, con la colaboración del Servicio de Aduanas de Gran Bretaña, se recibió respuesta mediante Nota MA 519/2010 fechada 16/01/2010, obrante a fs. 7 ref. de la Act. 12325-78-2008 y la documentación obrante en el interior del sobre de fs. 5 ref. de la misma act.

Sobre la base de la información recolectada y de la documentación aportada por la propia actora en cumplimiento de la intimación cursada mediante Memorando 20/08 (SE FVEX) se labraron las actas denuncias nros. 107/2012, 108/2012, 109/2012 y 110/2012 por presunta infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c), del CA.

Que el art. 954 del C.A. señala: “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 (...)”, completando la base fáctica en tres incisos. En cuanto aquí interesa, el “c) el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto

del que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de la diferencia".

Que, de la lectura de la propia norma se desprende 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 las diferencias entre el valor documentado en origen y en destino detectadas por la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras en su informe técnico Nota n° 188/2012 (DV FOPO) tienen una explicación y es que los valores informados por Reino Unido se corresponden con las operaciones en consignación, mientras que las operaciones definitivas objeto de ajuste se oficializaron con posterioridad, dentro del plazo de 180 días conferido por la autoridad argentina. Nótese que los valores consignados en la documentación obrante en el sobre de fs. 5 ref. se corresponde con los de los PE nros.07 054 ES01 000021 Y, 07 054 ES01 000031 P, 07 054 ES01 000075 A y 07 054 ES01 000023 Z.

Debe tenerse en cuenta que se trata de operaciones de exportación de fruta fresca, específicamente mandarinas de la PA SIM 0805.20.00.910A. Justamente la actora se acogió a un régimen especial, el de envíos en consignación, declarando el precio correspondiente a la fecha de oficialización de las ES01 y ajustandolo al que correspondía a la fecha en que se efectivizaron las ventas, dentro del plazo de 180 días conferido por el servicio aduanero, en las EC07.

Véase que los valores FOB documentados en los PE nros.07 054 ES01 000021 Y, 07 054 ES01 000031 P, 07 054 ES01 000075 A y 07 054 ES01 000023 Z, coinciden con las facturas proformas obrantes en las carpetas contenedoras de los mismos. Es lógico que entre las fechas de los envíos en consignación y las fechas de registro de las operaciones definitivas haya variado el precio de venta de las mandarinas. Mal hubiera hecho la actora si no hubiera declarado el precio real al momento de la concertación de la venta.

Que corresponde aclarar que si bien el servicio aduanero tiene facultades para controlar los precios declarados y, en consecuencia, efectuar un reclamo tributario cuando considere que dicho precio no es el que corresponde, ello no implica que los valores FOB declarados sean inexactos o no se correspondan con el precio real de cada operación en cuestión.

Conforme surge de la compulsa de las actuaciones administrativas, los valores cuestionados por la Aduana de San Javier se corresponden con los precios de las facturas nros. 0007-00002351, 0007-00002354, 0007-00002429 y 0007-00002350, acompañadas a los PE nros. 07 054 EC07 000036 K, 07 054 EC07 000039 N, 07 054 EC07 000063 K y 07 054 EC07 000035 J. Y, como se dijo *ut supra*, los valores que surgen de los documentos aportados por la Aduana de Reino Unido son los correspondientes a la consignación y no a la compraventa de la mercadería en trato.

Que de conformidad con todo lo anteriormente expuesto, no se evidencia en autos que en las solicitudes de destinación aquí involucradas haya existido una diferencia entre lo declarado y lo comprobado, por lo que, en ausencia de uno de los elementos del tipo infraccional de declaración inexacta, cabe revocar la sanción impuesta. De acuerdo a la forma en que lo voto, no corresponde analizar los restantes agravios de la actora.

En consecuencia, **VOTO POR:**

1.- Revocar las Resoluciones (AD SAJA) nros. (AD SAJA) nros. 196/2016, 197/2016, 322/2016 y 199/2016, dictadas en las Actuaciones SIGEA nros. 12325-78-2008, 12325-78-2008/1, 12325-78-2008/2 y 12325-78-2008/3, respectivamente.

2.- Costas a la demandada.

El Dr. **Garbarino** dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. **González Palazzo** dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Revocar las Resoluciones (AD SAJA) nros. (AD SAJA) nros. 196/2016, 197/2016, 322/2016 y 199/2016, dictadas en las Actuaciones SIGEA nros. 12325-78-2008, 12325-78-2008/1, 12325-78-2008/2 y 12325-78-2008/3, respectivamente.

2.- Costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.06 15:56:52 -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: 2023.11.07 12:30:03 -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: 2023.11.07 13:09:48 -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: 2023.11.07 13:09:49 -03:00