Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-147278316-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 11 de Diciembre de 2023

Referencia: TFN Nº 33.289-A Fabincal Córdoba SA

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala F, Dres. Pablo A Garbarino y Christian M González Palazzo, para resolver el expediente **N° 33.289-A**, caratulado **"FABINCAL CORDOBA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**, y su acumulado, el **N° 33.290-A**, caratulado **"ERRIGO JOSÉ ALBERTO c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**, que tramitara por ante la Vocalía de la 16° Nominación,

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que, a fs. 19/29, se presenta la firma FABINCAL CORDOBA S.A. por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución n° 5594/12 (DE PRLA), dictada en fecha 24/08/12, por el Jefe de Departamento Procedimientos Legales Aduaneros de la Aduana de Buenos Aires, en las actuaciones SIGEA n° 1-255572-2006, en cuanto la condena al pago de una multa por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el art. 954, ap. 1, incs. a) y c) del C.A., con relación a lo declarado en la destinación n° 06 001 IC04 142283 N. En primer término, realiza un breve relato de los hechos que dieron lugar al dictado de la resolución apelada. Manifiesta que no ha existido perjuicio fiscal alguno. Expresa que la PA declarada es la correcta, siendo ello confirmado en el informe del INTI. Hace referencia a los arts. 234 y 241 del C.A. Sostiene que no se puede imputar una inexactitud fundada en una diferencia de criterios de clasificación arancelaria. Se refiere al Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994. Expresa que la Aduana no ha aportado elemento alguno que permita desvirtuar el valor de transacción. Considera que se ha acompañado toda la prueba que demuestra el valor real de transacción de la mercadería. Sostiene que la resolución recurrida es nula por carecer de causa y motivación. Realiza consideraciones respecto del art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se rechace la resolución apelada, con costas.

Que, a fs. 40/54, se presenta LUIS ALBERTO ERRIGO por derecho propio, e interpone recurso de apelación contra la Resolución n° 5594/12 (DE PRLA). Comparte los argumentos vertidos por la firma importadora en cuanto a la infracción del art. 954, ap. 1, incs. a) y c) del C.A. Expresa que no es atinente a su función realizar un ajuste en el valor. Expresa que lo declarado se encuentra sustentado con los documentos otorgados por el importador al efecto. Se refiere a los arts. 38, 779 y 902 del C.A. Manifiesta que ha cumplido con todas las obligaciones a su cargo. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se rechace la

resolución apelada, con costas.

II.- Que, a fs. 73/79 vta., la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas antecedentes de esta causa. En primer término y por imperativo procesal, niega todos y cada uno de los hechos y derecho invocados por las co-actoras que no sean objeto de su expreso reconocimiento o que surja de las actuaciones administrativas. Se refiere a la veracidad y exactitud de las declaraciones aduaneras. Realiza consideraciones relacionadas al Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994. Expresa que cuando la Aduana tiene dudas acerca de la veracidad del valor declarado la carga de la prueba le cabe al importador. Hace referencia a la infracción del art. 954, ap. 1, incs a) y c) del C.A. En relación al despachante de aduana, considera que éste debió probar adecuada y terminantemente que recibió instrucciones a las cuales debía someterse para declarar del modo en el que lo hizo. Se refiere a los arts. 902 y 908 del C.A. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA n° 1-255572-2006 se inicia, a fs. 1, con la Nota n° 24/06 de la Sección Control de Destinaciones, a fs. 2/3, obra el Acta "Muestras para Análisis" y, a fs. 17, obra el Informe INTI n° 435. A fs. 20, obra el Acta de Denuncia n° 6/07. A fs. 23, se practica la liquidación de multa y tributos. A fs. 25, obra el sobre contenedor de la destinación n° 06 001 IC04 142283 N. A fs. 51 y 52, se dispone la apertura de sumario y se corre vista de todo lo actuado a la firma FABINCAL CORDOBA S.A. y al despachante de aduana LUIS ALBERTO ERRIGO (notificado 24/7/08). A fs. 55/67 y 70/77, contestan vista la firma recurrente y el despachante de aduana. A fs. 107/108, obra la Nota n° 308/10 de la División Control Expost de Importación. A fs. 110, se practica nueva liquidación de la multa y los tributos. Finalmente, a fs. 118/120, se dicta la Resolución n° 5594/12 (DE PRLA), aquí apelada.

IV-. Que, en primer lugar, corresponde analizar el planteo de nulidad de la resolución apelada efectuado por la firma importadora y el despachante de aduana, vinculado a la falta de causa y motivación. En relación con ello, advierto que la nulidad planteada por las apelantes se encuentra directamente vinculada con los agravios que sustentan la apelación, razón por la cual debe ser tratada con el fondo de la cuestión planteada en autos.

V.- Que corresponde dilucidar en autos si la resolución apelada, por la que se condena a la firma importadora y al despachante de aduana al pago de una multa por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. se ajusta a derecho en lo que ha sido materia de recurso.

Que mediante la destinación n° 06 001 IC04 142283 N, oficializada el 60/10/06, la firma FABINCAL CORDOBA S.A. documentó la importación a consumo de la mercadería descripta como *"-De porcino CUEROS PREPARADOS DESPUÉS DEL CURTIDO O SECADO Y CUEROS Y PIELES APERGAMINADOS, DE LOS DEMÁS ANIMALES, DEPILADOS Y CUEROS PREPARADOS DESPUES DEL CURTIDO Y CUEROS Y PIELES APERGAMINADOS, DE ANIMALES SIN PELO, INCLUSO LOS DIVIDIDOS, EXCEPTO LOS DE LA PARTIDA 41.14."*, con ítem 1, subítem 1 y 2, que ubicó en la PA 4113.20.00.000W, por un valor FOB de 32.273,41 dólares estadounidenses.

Que el servicio aduanero, luego de que se llevara a cabo el control físico y documental de la mercadería de trato, consideró que era necesario extraer muestras representativas de esta a los fines de que se analizara su composición.

Que el análisis efectuado por el INTI, mediante SOT 136, Informe n° 435, determinó "…*que para los cueros identificados como* ***Item 1 subítem 1****, se trata de* ***Cuero porcino flor corregida****, y para el cuero identificado como* ***Item 1 subítem 2*** *se trata de* ***Cuero porcino descarne."*** (a fs. 17 de las act. adm.).

Que, en consecuencia, la Aduana entendió respecto de lo declarado en el ítem/subítem 1.1., que la calidad comprobada no se correspondía con la declarada, ocasionando ello un supuesto perjuicio fiscal. De este modo, procedió a instruir sumario administrativo a la firma recurrente y al despachante de aduana por la presunta infracción al artículo 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A.

Que, sin embargo, luego de que las co-recurrentes evacuaran sus defensas, la División Control Expost de Importación, mediante la Nota n° 308/10, informó que se había detectado la existencia de un intermediario en la concertación de la operación comercial, en base a la visualización de las fotocopias del giro de divisas acompañado por la firma importadora, por el que se le requería -a esta última- que justificara el valor declarado.

En relación con ello, la co-recurrente presenta documentación al respecto, que la Aduana entiende inconsistente en aras a otorgarle certeza a la operación de trato. Por consiguiente, procede a un ajuste de valor sobre la base de los siguientes argumentos y conclusiones: a) Para la combinación de sufijos NA02-NB00-NC01-ND00 no hay operaciones contemporáneas del mismo origen, habiéndose encontrado operaciones de origen Taiwán a U$S 3,12 por metro cuadrado; b) Para la combinación de sufijos NA02-NB00-NC01-ND01, resultante de considerar a la mercadería declarada en el subítem 1 como plena flor, no se ha encontrado antecedentes y; c) Para la combinación de sufijos NA00-NB00-NC01-ND00 se han encontrado operaciones contemporáneas del mismo origen a U$S 4,09 por metro cuadrado (ver a fs. 107/108 de las act. adm.).

Que, en definitiva, se condena a las co-recurrentes por la infracción dispuesta en la apertura de sumario, es decir, por el art. 954, ap. 1, incs. a) y c) del C.A., pero teniendo en cuenta supuestos antecedentes relacionados al valor de la mercadería documentada.

VI.- Que de allí se evidencia que en el sumario administrativo confluyeron dos causales distintas de imputación; por un lado, la calidad de la mercadería declarada y, por otro, el valor declarado. En relación con esta última causal, nótese que no es tenida en cuenta por la Aduana como causal de imputación en la apertura de sumario.

Que la conducta atribuida a las co-recurrentes por el cual se las termina condenando resulta ser una conducta distinta de la imputada en la instrucción sumaria, obsérvese que el auto de apertura de sumario refiere al Acta de Denuncia n° 6/07 (a fs. 20 de las act. adm.) que indica como conducta reprochable la diferencia de calidad declarada en el ítem/subítem 1.1.

Que el hecho que se juzga debe ser exactamente el mismo que el que fuere objeto de imputación, pues la tipicidad infraccional depende de la adecuación de una conducta al tipo descripto en la norma, una cosa es la existencia de una diferencia de calidad que puede derivar en una clasificación arancelaria distinta a la declarada pudiendo encuadrar dicha conducta en el art. 954, ap. 1, inc a) y c) del C.A. y, otra cosa muy distinta, es rechazar el valor de transacción declarado por falta de convicción del servicio aduanero en el valor del precio documentado, el cual debe tener como correlato un estudio de valor idóneo que le permita al servicio aduanero apartarse de dicho valor y, no necesariamente, conlleva un reproche infraccional.

Que el principio de congruencia exige que medie identidad entre la calificación jurídica del hecho y el sustrato fáctico sobre el cual se sustenta la imputación, como postulado ineludible para que las partes imputadas puedan hacer valer sus derechos fundamentales en el marco de un procedimiento administrativo infraccional.

Véase que el servicio aduanero no deja en claro en la resolución condenatoria de si la conducta por la cual se las condena a las co-recurrentes a la infracción prevista del art. 954, ap. 1, inc a) y c) del C.A. deviene de la supuesta diferencia de calidad o del ajuste de valor practicado, sin precisar, en definitiva, la conducta configurativa de la figura infraccional endilgada.

Que las calificaciones jurídicas infraccionales representan situaciones fácticas reales, por tanto, al condenarse, se debe hacer sobre la base de hechos jurídicamente relevantes, que permita la atribución jurídica del tipo infraccional correspondiente, a los fines de resguardar el derecho de defensa en juicio, que deriva como pauta lógica, del principio de congruencia.

V.- Que es menester recordar que el procedimiento administrativo reglado en el Código Aduanero, tiene por finalidad constituir el marco en el cual la recurrente puede discutir la legalidad y procedencia de los cargos que pretenda realizar la Administración, y es en el ámbito del mismo donde se pretende garantizar al contribuyente el ejercicio de su derecho de defensa, consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional, en tanto dicha norma establece, como principio fundamental, la inviolabilidad de la defensa en juicio de la persona y de sus derechos, debiendo procurarse, en lo esencial, que la libertad de defensa no sea coartada por las leyes hasta impedirle (al justiciable) producir la prueba de su derecho, o ponerlo en condición desigual con los demás, ya que las directivas del artículo 18 de la Constitución Nacional suelen servir de guía para la interpretación de la voluntad legislativa, asegurando la búsqueda de la verdad material sobre la verdad formal y el ritualismo infecundo que suele ser fuente de injusticias, máxime cuando la aspiración de toda comunidad es la implantación de un orden social justo.

En tales condiciones, como pauta interpretativa debe prevalecer la que tienda a la adecuada protección de este derecho, de allí que cuando alguna duda pudiera subsistir en el procedimiento administrativo, debe estarse a la solución que evite conculcar garantías de neto corte constitucional, preservando la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional.

Que el hecho de que se haya condenado a las recurrentes por la presunta infracción del art. 954, ap. 1, incs. a) y c) del C.A. sobre la base de *"antecedentes obrantes en cuanto al valor de la mercadería documentada por la Destinación Aduanera N° 06 001 IC04 142283-N, esta instancia considera que resulta punible la conducta desplegada por la firma importadora, en los términos del art. 954, ap. 1, inc c) del C.A."* (ver fs. 119 de las act. adm.), atenta contra su derecho de defensa.

Que, es notorio, como el proceder del servicio aduanero colocó a las recurrentes en un verdadero estado de indefensión, puesto que éstas ejercieron sus defensas en relación a la calidad de la mercadería y no sobre la base de una diferencia de valor, limitándolas en las posibilidades esenciales del derecho de defensa.

Que se evidencia de lo expuesto, que en el caso, el auto de apertura del sumario fue dictado sin estar precedida de la correspondiente determinación de los hechos constitutivos de la infracción, resultando así, a las claras, que el mencionado auto carece de los elementos exigidos por la normativa aplicable para considerarlo un acto administrativo válido a los fines perseguidos por el Fisco.

Que, en consecuencia, la Aduana dispuso la instrucción del sumario obedeciendo a la supuesta comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. por haberse ocasionado un perjuicio fiscal por la supuesta diferencia de calidad. Tal instrucción carece de elementos necesarios para tal fin y no da cumplimiento a los actos a los que por aplicación del art. 1094 CA estaba obligada.

Que la resolución de apertura de sumario no es un simple acto administrativo de mero trámite sino que es de importancia significativa porque es el medio por el cual el administrador entiende que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento, a efectos de constatar si los hechos denunciados constituyen o no una infracción aduanera. Además, es el acto necesariamente previo a la resolución que dispone correr vista de lo actuado a los presuntos responsables a efectos de que presenten sus defensas.

Que, por todo lo expuesto, corresponde declarar la nulidad del auto de apertura de fs. 51 y, en consecuencia, de

todo lo actuado con posterioridad a su dictado en las actuaciones administrativas recepcionadas.

VI.- Que, en virtud de lo dispuesto en los considerandos precedentes y advirtiéndose que el auto de apertura de sumario, notificado a las recurrentes en fecha 24/7/12, no tuvo efecto interruptivo respecto del plazo de prescripción de la acción del Fisco para imponer penas –cfrm. Art. 937, inc a) del C.A.- por lo que corresponde analizar si dicha acción se encuentra o no prescripta.

Que el art. 934 del C.A. establece un plazo de prescripción de cinco años, que comienza a correr a partir del día primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere cometido la infracción o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación (cfrme. art. 935). En el caso de marras, por aplicación de las normas citadas resulta que el plazo de prescripción comenzó a correr a partir del 1/1/07, toda vez que la operación de importación que nos ocupa fue registrada con fecha 6/10/06.

Que, atento al tiempo transcurrido hasta la fecha, corresponde declarar que la acción del Fisco para imponer penas en relación a las operaciones que aquí nos ocupan, se encuentra claramente prescripta.

Por ello, **VOTO** por:

1) Declarar nulo el auto de apertura de sumario dictado en las actuaciones SIGEA 1-255572-2006, y de todo lo actuado en consecuencia, inclusive la Resolución (DE PRLA) n° 5594/12.

2) Declarar la prescripción de la acción del Fisco imponer multas respecto del importador FABINCAL CORDOBA SA y del despachante LUIS ALBERTO ERRIGO, en relación a la destinación 06 001 IC04 142283 N.

3) Costas al Fisco.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, **SE RESUELVE**:

1) Declarar nulo el auto de apertura de sumario dictado en las actuaciones SIGEA 1-255572-2006, y de todo lo actuado en consecuencia, inclusive la Resolución (DE PRLA) n° 5594/12.

2) Declarar la prescripción de la acción del Fisco imponer multas respecto del importador FABINCAL CORDOBA SA y del despachante LUIS ALBERTO ERRIGO, en relación a la destinación 06 001 IC04 142283 N.

3) Costas al Fisco.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9), Dres. José Pedro Bustos (20-17213691-6) y Santiago L. Aversa (20-26194510-0). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.11 14:20:21 -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: 2023.12.11 15:59:43 -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: 2023.12.11 15:59:44 -03:00