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

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-21156741-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Febrero de 2023

Referencia: Sentencia. “ Molino Panamericano SA c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación”, Expediente Nro. 32.072-A

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Cora M. Musso, Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia de la Señora Vocal nombrada en primer término a fin de resolver en los autos caratulados: **“ Molino Panamericano SA c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación”, Expediente Nro. 32.072-A”**

La Dra. Cora M. Musso dijo:

I.- Que a fs. 8/14 la firma “Molino Panamericano SA”, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la **Resolución Nro. 124/2012** dictada por el Administrador de la Aduana de Salta, en el **Sumario SA 53 Nº 31/2008 (Actuación 12751-174-2008)** mediante la cual se condenó a la firma al pago de multa por la suma de **$13.935,52** por la comisión de la infracción al art. 954 del Código Aduanero.

Señala que a través del **PE Nro 08 053 EC01 000238X** documentó la exportación de mezclas a base de harina de trigo con destino a Bolivia, siendo la declaración de exportación, realizada en un todo conforme al valor de factura y bajo las condiciones comerciales de compra/venta correspondientes. Funda su recurso invocando la inexistencia de la declaración inexacta que se le imputa, indicando expresamente que la declaración del precio de venta formulada en el PE fue exacta y veraz, siendo el unico precio percibido y facturado por el comprador por la venta de las mercaderías exportadas. Cuestiona que la Aduana haya considerado discrecionalemnte que se documentó un valor inferior a los valores FOB de mercadería idéntica o similar. Refiere a lo normado en el art 954 del CA y cita doctrina. Manifiesta que de las constancias obrantes en las act adm no surgen los hechos materiales que se requiere para que se configure el tipo objetivo de la conducta imputada y destaca que en el caso, la declaración comprometida de valor se formuló en un todo de acuerdo con las condiciones pactadas con el comprador, en donde se especificó lo referente al calculo del precio lo suficientemente completo. Refiere a lo establecido en el art 332 del CA y aduce que la infracción imputada UNICAMENTE podría generarse si se hubiere constatado una dierencia entre el precio declarado y el precio resultante de la verificación. Refiere que está claro que la Aduana, en los términos definidos por el art 748 del C.A. puede desestimar el "precio" declarado como base idónea de valoración, pero que ello no implica que la declaración de "precio" formulada por el declarante sea inexacta o falaz y aclara que la facultad de la Aduana de desestimar el precio declarado como base

idonea de valoración no se traduce en una autorización para formular un reproche infraccional, por el sólo hecho de que el precio de venta acordado con el comprador sea inferior al "valor normal" de exportación al momento de realizarse la misma. Plantea que en el caso se verifica la inexistencia de antijuridicidad y hace referencia al principio de razonabilidad. Sostiene que se ajustó a lo dispuesto por el artículo 332 del CA que impone al declarante, consignar "precio" y a lo establecido por el artículo 742 del CA que define con claridad que el "precio" para ser aceptado como tal, debe constituir la única prestación efectiva del comprador de la mercadería y concluye que es evidente, que la pretensión de aplicar multas sin fundamento real viola el principio de razonabilidad y los derechos de propiedad e igualdad ante la ley. Alude que aún para el injustificado caso de que se considere acreditada la existencia de los elementos que se han destacado como ausentes respecto de la conducta llevada a cabo por la empresa, de todas maneras deberá analizarse si existe proporcionalidad entre la infracción imputada y la multa pretendida. Finalmente solicita su absolución en los términos del artículo 898 del CA destacando que sin lugar a dudas, si los argumentos expuestos no son suficientes para configurar la absolución, generan cuanto menos una duda razonable que obliga estar en favor del imputado. Manifiesta que para poder valorar la mercadería, la firma acompañó todos los elementos constituyentes del mismo y que no obstante la Aduana de Salta, desconociendo la real operatoria, se apartó utilizando parámetros un todo diferentes a los aportados. Hace mención a lo normado en el Art. VIII del Acuerdo del GATT, aprobado por la ley 24.445 -vigente a partir del 1/1/95- argumentando que proporciona pautas para la aplicación de sanciones por infracciones leves a los reglamentos o formalidades de Aduana. Hace reserva del Caso Federal. Ofrece como prueba las act adm de la causa y solicita que se revoque el fallo apelado, con costas.

II.- Que previo emplazamiento, a fs. 27/31, la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto en autos. Efectúa un breve relato de los hechos y niega todas y cada una de las afirmaciones de hecho y derecho que contiene el escrito en traslado. Remite a los informes obrantes en las act adm y sostiene que la actora no ha logrado rebatir las conclusiones a las que arribó la DGA. Cita jurisprudencia y refiere a lo normado en el art 954 inc c) del CA. Ofrece como prueba las act adm del caso, formula reserva del Caso Federal y solicita que se dicte sentencia confirmando el fallo apelado, con expresa imposición de costas.

III.- Que a fs. 37 se declara la causa de puro derecho y a fs. 62 se elevan los autos a la Sala “E” y posteriormente se pasan a sentencia.

IV.- Que las **actuaciones administrativas** correspondientes a la causa **Sumario SA 53 Nº 31/2008 (Actuación 12751-174-2008)** se inicia con la **Actuación Nro. 14532-18-2007** en la cual obra agregada la Nota N° 214/08 del 19/03/2008, por la cual se acepta la garantía ofrecida por la firma Molino Panamericano SA. A fs. 2 se agrega la Nota N° 211/08 del 18/03/2008, en la que se informa la existencia de perjuicio fiscal con relación al **PE 08 053 EC01 000238X.** A fs. 8 se instruye sumario en los términos del artículo 1090 inc c) del CA, a la firma “Molino Panamericano SA”, por encontrarse “prima facie” elementos que configurarían la infracción prevista en el art. 954 inc. a del CA. A fs. 14 ref se liquida el presunto perjuicio fiscal y a fs. 15 ref, con fecha 16/03/2009, se ordena correr vista de todo lo actuado a la firma “Molino Panamericano SA” y al despachante de aduanas Gerónimo A. Burgos, a quienes se les imputa la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del CA. A fs. 18/29 se agrega el descargo de la exportadora (bajo Act 13289-7091-2009) al que adjunta la estructura de costos de la mercadería en trato y a fs. 31/690 se agrega documentación presentada por la firma imputada (contratos de suministro, facturas de exportación, detalles de ordenes de pago, constancias de liquidaciones bancarias, análisis de estructura de costos, cartas de porte, recibos de cobranzas, remitos, etc). A fs. 694/707 se agregan copias certificadas del **PE 08 053 EC01 000238X**, oficializado el **17/03/2008**, por el que la firma “Molino Panamericano SA” documentó la exportación a Bolivia de **113 toneladas** y **29 toneladas** de mercadería de las **PAs 1901.90.90.100G** y **1901.20.00.910R** respectivamente, a un precio unitario de u$s305, con su documentación

complementaria, entre la que se encuentra la factura de exportación en la que se indica idéntico valor. A fs. 708 se abre la causa a prueba y a fs. 714 se clausura el periodo probatorio y se pasa lo actuado para alegar. A fs. 715/716y vta se glosa el alegato de la exportadora y a fs. 718 se pasan los autos a resolver. A fs. 720 se informa el marco normativo que fija el precio oficial de la harina de trigo y la forma de calculo de los derechos de exportación para las posiciones arancelarias declaradas. A fs. 731/734 se emite la **Nota "V" Nro 57/12**, a fs. 736 se determinan las diferencias de tributos resultantes en la liquidación denunciada, ordenándose a fs. 737 la notificación de los mismos a la exportadora. A fs. 739/741 se dicta la resolución apelada en la causa.

V.- Que en virtud de los agravios esgrimidos por la recurrente, corresponde resolver si la **Resolución Nro. 124/2012**, por la que se imputó la comisión de la infracción tipificada en el art 954 del CA con relación al **PE Nro 08 053 EC01 000238X,** se ajusta a derecho.

Que el servicio aduanero imputó a la actora la comisión de la conducta prevista en el art 954 inc a) del CA, señalando expresamente que analizada la denuncia y los elementos de prueba agregados, surge que declaró el valor de la mercadería en trato por debajo de los precios oficiales fijados para documentar la exportación de la misma, siendo obligación del exportador respetar los precios oficiales que el Organismo competente estableció para exportar el producto en cuestión, con independencia de los valores que acuerdan comprador y vendedor al momento de realizar la transacción comercial pertinente.

Que, de los arts. 745, 746, 747 y 748 del Código Aduanero resultan las facultades de la Aduana acerca de la aceptación o no aceptación del precio documentado, para realizar estudios y ajustes de valor entre el precio pagado o por pagar o precio facturado a efectos del pago de los tributos, siempre que la Aduana cuente con antecedentes y que tomando en consideración los mismos criterios y circunstancias de la operación los valores declarados difieran de los precios corrientes.

Que el art. 745 del CA establece que el objeto de la definición del valor imponible "es permitir, en todos los casos, el cálculo de los derechos de exportación sobre la base del precio al que cualquier vendedor podría entregar la mercadería que se exportare, en los lugares a que se refiere el artículo 736, como consecuencia de una venta efectuada entre un vendedor y un comprador independientes uno del otro. Este concepto tiene un alcance general y es aplicable haya sido o no la mercadería que se exportare objeto de un contrato de compraventa y cualesquiera que fueren las condiciones de este contrato".

Que en exportación rige la noción teórica de valor, debiendo demostrar la Aduana que el valor declarado difiere notoriamente del precio pagado o por pagar pudiendo exigir del exportador que justifique el precio bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable.

Que conforme al art. 747 del CA se "aceptará el precio pagado o por pagar y en tal caso se valorará la mercadería de conformidad con lo previsto en el artículo 746, apartado 1, si el exportador demostrare que dicho precio no difiere sustancialmente de alguno de los valores corrientes y resultantes de tomar en consideración el artículo 748, incisos a), b) o c). No obstante, si el servicio aduanero dispusiere igualmente de antecedentes, tomando en consideración los mismos criterios, que difirieren notoriamente del precio pagado o por pagar, podrá exigir del exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable".

Que, los ajustes previstos en el art. 748, incs. a), b) y c) del CA corresponden cuando conforme al art. 747 de ese código, el servicio aduanero dispusiere de antecedentes "que difirieren notoriamente del precio pagado o por pagar", pudiendo exigir del exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable".

Que el ajuste de valor motivo de autos, tal como se desprende de la **Nota n° 57/12** que la actora no ha cuestionado expresamente, se realizó aclarándose que las PA declaradas en el PE son las que corresponden a la mercadería exportada y que teniéndose en cuenta que las premezclas bajo estudio están formadas por un 98%-99% de harina de trigo y son considerados por entes oficiales y por el propio exportador, como productos de mayor valor agregado que la harina de trigo, se consideró necesario reconstruir el valor en base al precio oficial de la harina de trigo.

Se destacó allí que la firma exportadora documentó valores FOB de las premezclas para elaborar pan y pastas inferiores a la cotización FOB de la harina de trigo (P.A: 1101.00.10) para el mes de marzo de 2008, fecha de oficialización de la destinación de exportación, cuyo precio FOB OFICIAL al 17/03/2008 resultó ser de 480 USS la tonelada y que siendo ello así a fin de determinar el cálculo del perjuicio fiscal producido se tomó como base el precio FOB oficial de la harina de trigo, publicado por la Secretaria de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación a la fecha de oficialización de la destinación en cuestión, al cual se le han añadido el costo declarado por el propio exportador como costo de aditivación (Costo de los insumos directos distintos a la harina de trigo) para el mes de marzo de 2008, habiéndose descontado el importe de los derechos de exportación (Art. 737 C.A.), indicándose además que existe una notoria y significativa diferencia entre los precios corrientes y el valor declarado por el exportador.

En la **Nota n° 57/12** se destacó que correspondía descartar el precio de transacción por tratarse de un precio vil atento que el valor documentado es inferior al precio internacional del trigo y aún en determinados meses también inferior al costo informado por el propio exportador.

Que la Corte Suprema de Justicia tiene resuelto que la autoridad aduanera goza de un relativo margen de discrecionalidad para fijar el valor de la mercadería, y que no puede desvirtuarse la valoración que practique o acepte sobre la base de afirmaciones genéricas (causa “IAFA SA” de fecha 28/8/73).

Que del cotejo de las constancias obrantes en la causa resulta que la firma exportadora documentó las premezclas para pan y pastas a valores inferiores a la cotización FOB del trigo, de la harina de trigo, tal como el servicio aduanero determinó en el sumario que diera origen a la cuestión.

Que la actora ante esta instancia no pudo desacreditar los argumentos sostenidos por la Aduana, tal es así que solo ofreció como prueba las act adm que posteriormente fueron acompañadas por la representación fiscal.

Que de conformidad a lo expuesto y teniendo en consideración que la premezcla tanto de pan como para pastas contiene como insumo un 98% / 99% de harina de trigo, cabe señalar que el ajuste ha sido efectuado por aplicación del art. 748 del CA, en virtud del estudio de valor y antecedentes considerados por la Aduana resulta procedente.

VI.- Que corresponde analizar si la conducta llevada a cabo por la actora se encuentra tipificada en el art 954 del CA, considerando que ha existido una declaración inexacta del valor declarado en el PE documentado por la firma exportadora.

Que cabe señalar que tanto en la denuncia, como en la instrucción de sumario, en la corrida de vista y los actos posteriores, se endilgó a la recurrente la infracción tipificada en el art 954 inc a) del CA y se intimó el pago de una multa por la suma $13.935,52 (perjuicio fiscal imputado), sin perjuicio de que si bien en los considerandos de la resolución se hace referencia a dicho inciso, en la parte resolutiva se hace mención al inc c) del CA, que se infiere se ha tratado de un error de tipeo.

Que el art. 954 del Código Aduanero tutela el principio de veracidad y exactitud de la declaración y en este sentido sanciona y reprime al que para cumplir una operación de importación o exportación efectuare ente el servicio aduanero una declaración que difiera con el resultado de la comprobación y que de pasar inadvertida produjere o pudiere producir*: a) un perjuicio fiscal será sancionado con una multa de uno a cinco veces el importe de dicho perjuicio.*

Que la Aduana en la causa determinó el valor en aduana de la mercadería en trato de conformidad a lo dispuesto en el art 748 del CA, sin que por ello necesariamente se tipifique la infracción prevista y reprimida por el art. 954 del CA, que requiere que en el caso específico se demuestre fehacientemente que la declaración difiera del resultado de la comprobación.

Que por los motivos expuestos y siendo que la actora en el PE en trato ha indicado todos elementos necesarios que permitieron al servicio aduanero el control de la clasificación arancelaria y valoración de la mercadería cuestionada y que los ajustes de valor no convierten una declaración en inexacta, considero que no se ha configurado en autos la infracción tipificada por el art. 954 del Código Aduanero que se imputa a la actora.

Que por todo lo expuesto corresponde revocar la resolución apelada en cuanto imputa a la actora la comisión de la infracción prevista en el art 954 inc a del CA, con costas.

Por ello voto por:

Revocar la **Resolución Nro. 124/2012** en cuanto imputa a la actora la comisión de la infracción prevista en el art 954 inc a) del CA, con costas.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiere al VOTO precedente.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiere al VOTO de la Dra. Musso.

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

Revocar la **Resolución Nro. 124/2012** en cuanto imputa a la actora la comisión de la infracción prevista en el art 954 inc a) del CA, con costas.

Regístrese, notifíquese y firme que quede la presente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros remítanse en devolución a la Dirección General de Aduana las act adm relativas a la causa y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 12:17:22 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 12:37:46 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 12:49:10 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.27 12:49:11 -03:00