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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-46324315-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Abril de 2023

Referencia: SENTENCIA EX 36.647-A STANDARD FRUIT ARG SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F”, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **“STANDARD FRUIT ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”**, expediente **Nº 36.647-A**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 16/33 se presenta, por apoderado y con patrocinio letrado, la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución n° 103/15, dictada en la actuación SIGEA n° 12618-20-2009, mediante la cual se le exige una multa de $ 177.635,14, por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A., con relación a las destinaciones de exportación efectuadas mediante el régimen de envíos en consignación documentadas mediante los P.E. nros. 04 080 EC07 00001 V; 04 080 EC07 00002 W; 04 080 EC07 00003 A; 04 080 EC07 00005 C; 04 080 EC07 00008 F; 04 080 EC07 00009 G; 04 080 EC07 00014 C; 04 080 EC07 00017 F; 04 080 EC07 00019 H; 04 080 EC07 00020W; 04 080 EC07 00002 W; 05 080 EC07 00004 C; 05 080 EC07 00006 E; 05 080 EC07 00007 F; 05 080 EC07 00008 G; 05 080 EC07 00010 W; 05 080 EC07 00011 A; 05 080 EC07 00013 C; 05 080 EC07 00014 D; 05 080 EC 07 00015 E; 05 080 EC07 00016 F; 05 080 EC07 00017 G; 05 080 EC 07 00019 X; 05 080 EC07 00020 A; 05 080 EC07 00021 B; 05 080 EC07 00023 D; 05 080 EC07 00025 F; 05 080 EC07 00027 H; 05 080 EC07 00035 G; 05 080EC07 00036 H; 05 080 EC07 00040C; 05 080 EC07 00041 D; 05 080 EC07 00042 E y 05 080 EC07 00012 B.

Asimismo, a través de esta Resolución se rechaza la impugnación interpuesta por la aquí actora y se confirman los cargos números 136/2009 al 167/2009 que fueron formulados en concepto de diferencia de derechos de exportación más intereses. Relata que la actora es una empresa dedicada a la comercialización de frutas frescas, tanto en el mercado interno como externo; y que tratándose la fruta de un *commodity*, su productor o comercializador no es quien fija su precio, sino que sobre éste influyen diversos factores; razón por la que la aquí recurrente documentó las operaciones bajo el Régimen de Exportación en Consignación, documentando en primer término la exportaciones suspensivas bajo el régimen ES01 y registrando en tiempo y forma las correspondientes exportaciones definitivas (régimen EC07). Agrega que al momento de documentar las operaciones definitivas, liquidó y pagó de acuerdo a las disposiciones del Decreto N° 637/79 y sus modificatorios, los derechos de exportación correspondientes sobre el precio FOB de la venta definitiva y a la alícuota vigente al momento de la salida de las mercaderías. Sin embargo, la aduana de registro efectuó, a criterio de la actora, una irrazonable reliquidación de los tributos oportunamente abonados, fijando arbitrariamente fechas presumidas y no previstas por el régimen utilizado e intimó al pago de determinadas diferencias a través de los cargos que fueron oportunamente impugnados -impugnación que fue rechazada mediante la Resolución aquí apelada-. En primer término, solicita se declare la extinción de la acción del fisco para percibir la multa en el caso de las operaciones de exportación correspondientes al año 2004 y se desestime la pertinencia de los cargos reclamados en autos respecto de estas operaciones. Asimismo, se agravia de la duración del procedimiento en sede aduanera (específicamente respecto de las operaciones oficializadas en el año 2005). Cita jurisprudencia. Por otro lado, aduce que no se ha cometido la infracción tipificada en art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. ya que no hay perjuicio fiscal porque los derechos de exportación fueron pagados en tiempo y forma. Aduce que en todos los casos, se dio cabal cumplimiento a todos los requisitos establecidos en el Decreto 637/79 y sus modificatorios. Alega que las declaraciones efectuadas en los P.E. ES01 y EC07 fueron correctas y ninguna diferencia ha existido entre lo declarado y la realidad de las operaciones; por lo que la conducta es atípica. Agrega que la aduana se basa en elementos que no integran la declaración comprometida. Aduce que en la declaración efectuada tanto en los P.E. ES 01 como en las destinaciones del subrégimen EC07 se han identificado todos los elementos de la mercadería que permitieron su correcta clasificación y valoración, los que no han sido cuestionados por la aduana. Destaca que en la Resolución aquí apelada, la aduana funda la condena en la errónea interpretación de que el uso del sistema de cobro anticipado de exportaciones implicaría que la venta se habría concretado con anterioridad a la fecha en la que realmente se concretó; lo que, a criterio de la DGA, implicaría que la actora habría pagado los derechos de exportación en forma extemporánea. Aduce que esto es erróneo ya que la Aduana interviniente crea aquí la ficción de que la venta ya estaba realizada. Es decir, la actora aduce que tal pago de derechos, en esa instancia, resultaría de imposible cumplimiento toda vez que la venta no se había

realizado aún; por lo que no había en ese momento derechos de exportación que pagar. Aduce que no hay norma alguna que prohíba el uso del recurso de anticipos cuando se efectúan operaciones en consignación. Por otro lado, plantea que la aduana no es la autoridad de aplicación del régimen cambiario argentino y que la entidad encargada de controlar la legitimidad de los ingresos de divisas al país es el BCRA. A su vez, aduce que la aquí actora efectuó el pago de los derechos de exportación en el momento de oficialización de los P.E. EC07, es decir en la forma prevista por la Resolución General AFIP N° 1921/05. Por otro lado, agrega que en todos los casos, se declaró en el campo **"**Opciones/ventajas" de los P.E. EC07, la opción "PLAZOESPERAOPC=PLESP2", que significa que no estando comprendida la actora en las disposiciones del Decreto 835/02, el pago de los derechos se haría en el momento de la oficialización. Es decir, que no se acogía la actora al plazo de espera de quince días previsto con carácter general, como entiende erróneamente la aduana. Asimismo, alega que tampoco se dan los elementos subjetivos del tipo. A su vez, cita lo dispuesto en el art. 19 de la CN. Plantea que no encontrándose prohibida por la norma aduanera o cambiaria la aplicación de anticipos al pago de exportación efectuadas bajo el régimen establecido en el Decreto 637/79 no puede considerarse que la actora haya infringido el régimen ni mucho menos que haya una diferencia tributaria ya que al momento de configuración del hecho imponible la actora abonó los derechos de exportación. Agrega que la aduana no ha agregado elemento alguno que respalde el cálculo efectuado por el servicio aduanero ni que acredite el método utilizado para efectuar el ajuste ni que fundamente el apartamiento del valor imponible declarado, ni que justifique un momento imponible diferente del fijado legalmente. Subsidiariamente, solicita la aplicación de lo dispuesto en el art. 898 del C.A. y solicita se reduzca la graduación de la multa. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada; con costas.

II.- Que a fs. 43/45 vta. se presenta, por apoderado, la DGA y contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Efectúa una breve reseña de los hechos y realiza una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Destaca que el proceso en cuestión es de carácter infraccional y su fin es esclarecer la responsabilidad de la imputada en la comisión de la infracción aduanera. Cita el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. Destaca que el sistema aduanero descansa sobre la base de la veracidad y exactitud de las declaraciones efectuadas acerca de la naturaleza, calidad y propiedades de las mercaderías que constituyen los objetos de las destinaciones u operaciones que se realizan en las aduanas, como también de todos los demás datos relevantes que puedan ser requeridos en la destinación u operación de que se trate. Cita jurisprudencia. Alega que existe perjuicio fiscal cuando se produce una merma o disminución inmediata o injustificada de la renta fiscal o cuando concurre la simple posibilidad de que ello se produzca. Concluye que en el caso se configura la infracción. Efectúa reserva de caso federal y finalmente solicita se confirme la Resolución

apelada, con costas.

III.- Que a fs. 46 se tiene por contestado el traslado del recurso de apelación y se intima a la DGA a acompañar las actuaciones administrativas, las que se acompañan a fs. 49. A fs. 50 se abre la causa a prueba. A fs. 58/59 y 61/66 obran las contestaciones de oficio de la DGA. A fs. 75 se certifica que el período probatorio ha concluido. A fs. 78/80 vta. la actora invoca jurisprudencia a su favor. A fs. 90/92 la recurrente pone en conocimiento que en la Sala "G" de este Tribunal se han revocado las resoluciones aduaneras por la presunta infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. en una causa idéntica a la de autos e invoca la doctrina del CSJN emanada del fallo "Citrex S.A.I.C." y solicita su aplicación al caso de autos. Con posterioridad, se declara cerrado el periodo probatorio, se elevan los autos a la Sala "F" y se ponen autos a alegar. Mediante RE-2023-35202147-APN-SGASAD#TFN y RE-2023-36352116-APN-SGASAD#TFN se agregan los alegatos de las partes y con posterioridad se ponen autos a sentencia.

IV.- Que, las actuaciones administrativas nº 12618-20-2009 se inician con la Nota nº 065/2009 (SE FVEX), de la que surge que la firma STANDARD FRUIT ARGENTINA S.A. habría declarado un subrégimen que no se ajustaría a la realidad de la operación por haber liquidado en forma previa a la fecha de facturación, e incluso en fecha previa o similar a la del libramiento de la mercadería. A fs. 2/8 obra el informe técnico nº 44/09 (SE FVEX), de donde surge que la actora habría cometido la infracción tipificada en el art. 954, ap.1, inc. a), del C.A. por observarse irregularidades en operaciones registradas bajo el régimen de envíos en consignación en razón de que existen ingresos de divisas al país a favor de la firma mencionada, en forma previa a la fecha de facturación, en carácter de "anticipo de exportación". A fs. 19 obra el *print* de pantalla de las diferencias que surgen con respecto a los derechos de exportación, intereses y multa respecto de la destinación nº 2004080EC071. A fs. 20 obra la liquidación de capital e intereses de pago por mora respecto de la destinación nº 04080EC07000001V. A fs. 21 obra la consulta de declaración detallada. A fs. 22/24 obra el print de pantalla de la consulta de presupuesto general del EC referido. A fs. 25 obra la consulta del ES 04080ES0100002J. A fs. 27 obra el resultado de la liquidación respecto de la destinación nº 200408EC072. A fs. 28 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora de la destinación n° 04080EC07000002W. A fs. 29 obra el *print* de pantalla de la destinación referida. A fs. 30/32 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 33 obra la consulta de declaración detallada 04080ES0100004L. A fs. 36 obra la liquidación respecto de la destinación nº 04080EC07000003A. A fs. 37 obra el print de pantalla de la destinación referida y a fs. 38/42 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 44 obra la liquidación de la destinación nº 04080EC07000005C y a fs. 46/48 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 49 obra el *print* de pantalla de la destinación nº 04080ES01000023M. A fs. 52 obra la liquidación de la destinación nº 04080EC07000008F. A fs. 53 obra la consulta de declaración

detallada. A fs. 54/56 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 57 se agrega el *print* de pantalla de la declaración 04080ES01000001X. A fs. 66 obra la liquidación de la destinación nº 04080EC070009G. A fs. 62/64 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 65 obra la consulta de la declaración nº 04 080 ES01 000003K. A fs. 68 obra la liquidación de la destinación nº 04080EC07000014C. A fs. 70/72 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 73 obra la consulta de declaración 04080ES01000010X. A fs. 76 obra la liquidación de la destinación nº 04080EC07000019H. A fs. 78/80 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 81 obra la consulta de la destinación 04080ES01000016Y. A fs. 84 obra la liquidación de capital e intereses de la destinación nº 04080EC07000020W y a fs. 85 el *print* de pantalla de la destinación. A fs. 86/88 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 88 obra la consulta de la destinación 04 080 ES01 000017P. A fs. 92 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora de la destinación nº 05 080 EC07 000004C y a fs. 93 el *print* de pantalla. A fs. 94/96 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 97 se agrega el print de pantalla de la destinación nº 05 080 ES01 000001J. A fs. 100 obra la liquidación de capital e intereses de la destinación nº 05080EC07000006E. A fs. 102/104 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 105 obra la consulta de de declaración nº 05 080 ES01 000003L. A fs. 108 obra la liquidación de la destinación nº 05080EC07000007F y a fs. 109 obra el *print* de pantalla de la misma. A fs. 110/112 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 113 obra el *print* de pantalla de la destinación nº 05 080 ES01 00004M. A fs. 116 obra la liquidación de capital e intereses por pago por mora de la destinación nº 05080EC0700008G y a fs. 117 el *print* de pantalla de la destinación. A fs. 118/120 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 121 obra el *print* de pantalla de la destinación nº 05080ES01000005N. A fs. 121 obra la liquidación de capital e intereses por pagos en mora de la destinación nº 05080EC07000010W. A fs. 125 obra el *print* de pantalla y a fs. 126/128 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 129 obra el *print* de pantalla de la declaración 05 080 ES01 000006Y. A fs. 132 obra la liquidación de capital e intereses por mora de la destinación nº 05 080 EC07 000011A y a fs. 133 obra el *print* de pantalla de la destinación. A fs. 134/136 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 137 obra la consulta de la destinación 05080ES01000007P. A fs. 140 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora de la Destinación nº 05 080 EC07 000012B. A fs. 142/144 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 145 obra el print de pantalla de la declaración nº 05 080 ES01 00008Z. A fs. 148 obra la liquidación de capital e intereses por pagos en mora respecto de la destinación nº 05080EC07000013C. A fs. 149 obra la consulta de declaración detallada. A fs. 150/152 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 153 obra la consulta de declaración nº 05 080 ES01 000009R. A fs. 156 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora respecto de la destinación nº 05080EC07000014D. A fs. 157 obra la consulta de declaración detallada de la destinación referida. A fs. 158/160 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 161 obra la consulta de declaración 05 080 ES01 000010J. A fs. 164 obra la liquidación de la destinación nº 05080EC07000015E. A fs. 166/168

obra la consulta de presupuesto general. A fs. 169 obra la consulta de la declaración nª 05080ES0100011K. A fs. 172/173 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora de la destinación nª 05 080EC07000016F y a fs. 173/177 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 178 obra el *print* de pantalla de la destinación nª 05 080 ES01 000012L. A fs. 181 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora respecto de la destinación nº 05080EC07000017G. A fs. 183/185 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 186 obra la consulta de la declaraciòn nº 05 080 ES01 000013M. A fs. 189 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora respecto de la destinación nº 05 080 EC07 000019X. A fs. 191/193 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 194 obra el *print* de pantalla de la destinación n° 05080ES01000014N. A fs. 197 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora respecto de la destinación nº 05 080 EC07 000020A y a fs. 198 obra el *print* de pantalla de la destinación. A fs. 199/201 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 202 obra la consulta de la destinación nº 05 080 ES01 000018R. A fs. 205 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora respecto de la destinación nº 05 080 EC07 00021B y a fs. 206 el *print* de pantalla. A fs. 207/209 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 210 obra el *print* de pantalla de la destinación nº 05 080 ES01 000017Z. A fs. 213 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora respecto de la destinación nº 05 080 EC07 000023D y a fs. 214 la consulta de declaración detallada. A fs. 215/217 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 218 obra la consulta de declaración 05080ES0100021L. A fs. 221 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora respecto de la destinación nº 05 080 EC07 000025F y a fs. 222 se agrega el *print* de pantalla. A fs. 223/225 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 226 obra la consulta de declaración 05 080 ES01 000020K. A fs. 229/230 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora respecto de la destinación nº 05 080 EC07 00027 H. A fs. 232/234 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 235 obra la consulta de declaración nº 05 080 ES01 0000023N. A fs. 238 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora de la destinación nº 05 080 EC07 000035G y a fs. 239 obra el *print* de pantalla. A fs. 240/242 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 243 obra el *print* de pantalla de la destinación 05 080ES01 000030L. A fs. 247 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora respecto de la destinación nº 05 080 EC07 000036 H y a fs. 281 obra el *print* de pantalla. A fs. 249/251 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 252 obra la consulta de declaración nº 05 080 ES01 000033Y. A fs. 255/256 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora de la destinación n° 08080EC07000040C y a fs. 257 obra el *print* de pantalla. A fs. 258/260 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 261 obra la consulta de declaración 05 080 ES01 000038T. A fs. 264 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora respecto de la destinación nº 05080EC07000041D y a fs. 265 obra el *print* de pantalla. A fs. 266/268 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 269 obra la consulta de la declaración n° 05 080 ES01 000034P. A fs. 272 obra la liquidación de capital e intereses por pago en mora respecto de la destinación nº 05 080 EC07 000042E y a fs. 273 se agrega el *print*

de pantalla. A fs. 274/276 obra la consulta de presupuesto general. A fs. 277 obra la consulta de declaración nº 05080ES01000035Z. A fs. 279/347 obra copia de las destinaciones de exportación a consumo de mercadería en consignación involucrados en autos. A fs. 349/350 se informa el perjuicio fiscal en moneda corriente discriminando capital e intereses al 3/8/09. A fs. 351/351 vta. se notifica la aquí actora de los cargos números 136 al 167/09 con fecha 25/9/09. A fs. 352/383 obran las liquidaciones de los cargos. A fs. 384/386 con fecha 16/12/10 se instruye sumario por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. y se corre vista a la actora, de lo que se notifica el 27/12/10 -fs. 387/388-. A fs. 389/405 vta. (refoliado) contesta la vista conferida y acompaña copia de los P.E. EC, de los P.E. del subrégimen ES01, de las facturas y de las constancias de la solicitud de liquidación de divisas emitidas por el BBVA Banco Francés. A fs. 595 (refoliado) se dispone la acumulación a las actuaciones SIGEA 12618-20-2009 de la impugnación de los cargos números 136/09 a 167/09, que tramita por actuación SIGEA nº 13289-26960-2009, se tiene por contestada la vista y por impugnados los cargos números 136/09 a 167/09 y se ponen autos a alegar. A fs. 598/606 (refoliado) la actora interpone recurso de impugnación contra los cargos referidos y acompaña copia de los P.E., de los P.E. del subrégimen ES01, de las facturas y de las constancias de la solicitud de liquidación de divisas emitidas por el BBVA Banco Francés. A fs. 872/873 obra el *print* de pantalla de la AFIP del registro de infractores aduaneros. A fs. 874/884 obra el Dictamen nº 111/15, de donde surge que cabría la condena por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. por haberse declarado un régimen de consignaciones que no se correspondía con la realidad de las operaciones investigadas atento los anticipos de divisas que se registran; por lo que se dictamina que la exportadora ha pagado en forma tardía los derechos de exportación correspondientes a las operaciones de autos, de lo que se derivó un ingreso de un importe menor de tributos al que correspondiere; por lo que se concluye que corresponde rechazar la impugnación y confirmar los cargos más intereses. A fs. 885/898 obra la Resolución nº 103/2015, aquí apelada.

V.- Que, en primer término, corresponde pronunciarse respecto del planteo de incompetencia efectuado por la actora.

Que, como ya ha dicho la CSJN: *"la función del organismo aduanero de ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías excede los fines estrictamente recaudatorios y se vincula y guarda coherencia con el ejercicio del poder de policía del estado"*

Que, en consecuencia, corresponde rechazar este planteo.

VI.- Que, seguidamente, corresponde analizar el planteo de prescripción de la acción penal opuesto por la actora respecto de las operaciones que fueron oficializadas en el año 2004.

Que, conforme lo dispuesto en el art. 934 del C.A. *"La acción para imponer penas por las*

infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de CINCO (5) años", plazo que comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación (art. 935 del C.A.)

Que, en consecuencia, el cómputo de la prescripción comienza el 1/1/05, operando la prescripción penal, de no haber causales de interrupción el 31/12/09.

Que, el art. 937, a) establece que: "*La prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por: a) el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario"*.

Que, considerando que el auto de apertura de sumario es de fecha 16/12/10 (fs. 384/386 de las actuaciones administrativas), el mismo fue dictado una vez que ya había operado la prescripción penal.

Que, sin perjuicio de lo expuesto, corresponde aclarar que el *print* de pantalla de los antecedentes infraccionales de la actora de fs. 871 de las actuaciones administrativas invocado por la aduana para interrumpir el curso de la prescripción penal respecto de las operaciones oficializadas en el año 2004 no puede ser tenido en cuenta ya que de dicho print no surge la fecha en que se comete la infracción.

Que, en consecuencia, corresponde hacer lugar al planteo de la prescripción penal opuesto por la actora respecto de las operaciones oficializadas en el año 2004.

VII.- Que, seguidamente, corresponde analizar el planteo efectuado por la actora de prescripción de la acción del fisco para exigir la diferencia de tributos respecto de las operaciones oficializadas en el año 2004.

Que, conforme lo dispuesto en el art. 803 del C.A. prescribe por el transcurso de cinco años la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera.

Que dicho plazo comienza a computarse el 1/1 del año siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado. (art. 804 del C.A.)

Que, en consecuencia, el cómputo del plazo de prescripción para percibir los tributos respecto de las operaciones oficializadas en el año 2004 comienza a regir el 1/1/05 y opera el 31/12/09 de no haber causales de suspensión del curso de la prescripción.

Que, habiéndose dictado el auto de apertura de sumario el 16/12/10, el mismo fue dictado una vez que ya había operado la prescripción tributaria; por lo que no puede operar como causal de suspensión de la acción del fisco para percibir los tributos (conforme art. 805, inc. a), del C.A.)

Que, en consecuencia, corresponde hacer lugar al planteo de la prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos respecto de las operaciones oficializadas en el año 2004.

VIII.- Que, la actora solicita la aplicación de la doctrina jurisprudencial referida al "plazo razonable" respecto de las operaciones oficializadas en el año 2005.

Que, no resulta de aplicación al caso la doctrina jurisprudencial invocada por la actora referida al "plazo razonable" establecida por la CSJN 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; situaciones que no se dan en los presentes autos.

IX.- Que, sentado lo expuesto, corresponde centrar el análisis en las operaciones oficializadas en el año 2005; y, en consecuencia, analizar si resulta ajustada a derecho la Resolución aquí apelada, en cuanto le exige a la aquí actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap.1, inc. a) del C.A. y se rechaza la impugnación interpuesta por la actora, y se confirman los cargos formulados en concepto de diferencia de derechos con más los intereses.

Que, en lo que aquí interesa, la aduana fundamenta la condena en que la actora habría declarado un régimen de envío de consignaciones que no se correspondía con la realidad de las operaciones investigadas atento los anticipos de divisas que se registran a favor de la actora; por lo que concluye que la exportadora ha pagado en forma tardía los derechos de exportación correspondientes a las operaciones de autos, de lo que se derivó un ingreso de un importe menor de tributos al que correspondiere.

Es decir, la aduana entiende que estas irregularidades implican que la aquí actora desnaturalizó el régimen de envíos en consignaciones.

Que, el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. 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 UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio"*

Que, en lo que aquí interesa, la aduana entiende que todo el producido probatorio evidencia la imposibilidad de asimilar las exportaciones en consignación con las operaciones bajo análisis dado que los anticipos de divisas acreditados por la entidad bancaria permiten concluir que la venta ya estaba pactada previo al embarque o a los pocos días del mismo, sin perjuicio de que la facturación de la mercadería exportada se hubiere formalizado en forma posterior al pacto

de venta y que de ello derivó en un ingreso de un importe menor de tributos al que correspondía (ver parte dispositiva de la Resolución apelada y el informe técnico n° 44/09 (SE FVEX)

Que, entonces, para probar la inexactitud entre lo declarado y el resultado de la comprobación, el fisco basa sus dichos en la existencia de anticipos de divisas realizados antes o a los pocos días/semanas de haber cumplido los ES01, lo que habría permitido a la firma exportadora optar por amplios plazos para confirmar una supuesta venta que ya estaba pactada con anterioridad, superando los plazos de espera para el pago de los derechos de exportación y desnaturalizando así el régimen de envíos en consignación.

Que, en la perspectiva del servicio aduanero esta documentación es suficiente para justificar la inexactitud.

Que, en primer término, corresponde destacar que no escapa a la vista de la suscripta que estamos ante un negocio que se correspondía con los usos y prácticas del comercio exterior.

Que, siendo así las cosas, encuentro que, si bien es posible que la aduana pueda acercarse a la verdad por medio de pruebas indirectas y que no resulta necesario la acreditación más allá de toda duda razonable, ya que no se requieren los estándares rigurosos del derecho penal, lo cierto es que el peso de la prueba producida en las actuaciones administrativas no llega a desvirtuar lo declarado en las operaciones por la aquí actora.

Que, asimismo, corresponde destacar que no se encuentran controvertidos en autos los aspectos relativos a la procedencia y cumplimiento por parte de la actora de las condiciones y plazos exigidos por el régimen especial de envíos en consignación.

Que, tampoco la aduana cuestionó las alícuotas usadas para liquidar los tributos.

Que, tampoco escapa a la vista de la suscripta que en los P.E. involucrados en autos, la recurrente utilizó la opción “PLAZOESPERAOPC=PLESP2”, lo que implica que no está comprendida en las disposiciones del Decreto 835/02 y que el pago de los derechos se haría al momento de la oficialización, sin acogerse al plazo de espera de 15 días previsto con carácter general, como erróneamente entiende la aduana.

Que, tal como dijo el Dr. Licht en la sentencia del 22/11/22, dictada en el expte. N° 37.055-A caratulado *“STANDARD FRUIT ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación”, Sala “G”* considerando VII de su voto*: “Sin perjuicio de que el declarante pueda cumplir o no con los requisitos para la aplicación de uno u otro plazo de espera a los efectos del pago de los tributos correspondientes, no se estaría brindando -al optar por un plazo u otro- información alguna acerca de la procedencia de los mismos. Ello así, la opción de uno u otro plazo de*

espera no puede considerarse como "verdadera" o "falsa", por lo que la conducta reprochada en autos por el servicio aduanero no cumple con los elementos del tipo infraccional de declaración inexacta. De ahí que deba arribarse a la conclusión de que, atendiendo al principio de legalidad, mediante el cual se exige atenerse a la descripción legal de la conducta penada, no puede considerarse configurada la infracción involucrada, y por ende, corresponde revocar el pronunciamiento aduanero."

Que, en consecuencia, por todas las razones expuestas, corresponde revocar la Resolución apelada en autos respecto de las operaciones oficializadas en el año 2005, en cuanto le exige a la actora la multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. y los cargos formulados por diferencia de tributos con más intereses.

X.- Que, por la forma en que se resuelve, no corresponde tratar los demás agravios.

Por ello, **voto por:**

1.- Hacer lugar al planteo de prescripción de la acción del fisco para exigir la multa respecto de las operaciones oficializadas en el año 2004, con costas.

2.- Hacer lugar al planteo de prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos respecto de las operaciones oficializadas en el año 2004, con costas.

3.- Revocar la Resolución N° 103/15, dictada en las actuaciones administrativas n° 12618-20-2009, respecto de las operaciones oficializadas en el año 2005, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. y en cuanto confirma los cargos, con costas.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Hacer lugar al planteo de prescripción de la acción del fisco para exigir la multa respecto de las operaciones oficializadas en el año 2004, con costas.

2.- Hacer lugar al planteo de prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos respecto de las operaciones oficializadas en el año 2004, con costas.

3.- Revocar la Resolución N° 103/15, dictada en las actuaciones administrativas n° 12618-20-2009, respecto de las operaciones oficializadas en el año 2005, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. y en cuanto confirma los cargos, con costas.

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

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.20 14:13:29 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.25 13:15:06 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.25 13:21:22 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.25 13:21:23 -03:00