República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-112902567-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 21 de Octubre de 2022

Referencia: SENTENCIA - EXPTE. N° 33.658-A - MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel Nathan Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: **"MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 33.658-A.**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución Nº 544/12 (AD POCI), dictada por el Jefe de la División Aduana de Pocitos, el 03/08/2012, en la Actuación SIGEA Nº 045-SC-255-2008, mediante la cual se condenó a la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A., por la comisión de la infracción tipificada en el inc. a) y b) del art. 954 del C.A., por la declaración efectuada en el ítem 1 de la destinación 06 045 EC01 000512 C, al pago de una multa equivalente a UNA VEZ el valor en aduana de la mercadería en infracción por la suma $ 44.720,26.

II.- Fundamentos del recurso: A fs. 13/17vta. se presenta la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A., mediante apoderada, e interpone recurso de apelación contra la mencionada resolución. En primer lugar, realiza una breve reseña de lo actuado en sede administrativa y señala que según criterio de la aduana, la mercadería exportada por el PE destinación 06 045 EC01 000512 C, tendría cloruro de sodio en un porcentaje inferior al 0.5% y no podrían determinarse otros componentes distintos del trigo, por ello, considero que debió haberse clasificado la mercadería en la posición arancelaria NCM 1101.00.10 (que tributaba derechos del 20%) y no por la NCM 1901.20.00.000N conforme lo hizo la recurrente. Señala que en el caso no se configuró el tipo infraccional receptado por el art. 954 incs. a) y b), , que los productos exportados por la destinación en cuestión premezclas para la fabricación de "pan marraqueta y macarrao", no requieren la adición de cloruro de sodio para excluirlos del capitulo 11 de la NCM, adición que si es requerida para las premezclas para "pan francés" en grado superior al 0.5%, por cuanto contienen otros componentes, como el azúcar y la materia grasa. Manifiesta que ofreció prueba pericial para que informe sobre el proceso de elaboración de su planta en Pigue, sin embargo la aduana rechazo tal ofrecimiento, lo cual, considera que viola su derecho de defensa en juicio. Agrega, que no se efectuó una declaración diferente de la que correspondía, y tampoco se ocasiono ningún perjuicio fiscal. Hace

mención al carácter obligatorio de las Notas Explicativas en nuestro país. Cita el art. 11 del C.A.

Finalmente ofrece prueba, hace la reserva de la cuestión federal, y solicita que se revoque la resolución apelada con costas.

III.- Contestación del traslado: A fs. 65/67vta. la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora y acompaña las actuaciones administrativas de la presente causa. En primer lugar, efectúa un sucinto relato de los hechos y niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento o bien surjan de las actuaciones administrativas. Cita el art. 954 del C.A., y jurisprudencia. Señala que el asunto de autos es similar al resuelto en el caso "Molinos Juan Semino S.A. (TF 26714)" en el cual la actora declaro una PA y resulto comprobada que clasificaba en otra. Manifiesta que conforme surge de la resolución aduanera está perfectamente motivada. Sostiene que la actora no cumplió con la carga de la prueba. Cita jurisprudencia y doctrina.

Finalmente, hace reserva del caso federal, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, y fallos recaídos en la causa TFN 26714, y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas a la actora.

IV.- Que las actuaciones N° 12743-1561-2008 se iniciaron a fs. 1/2 con el informe N°46/08 (Sección "V") por medio del cual se informa que del análisis efectuado por el INTI sobre la muestra extraída de la mercadería declarada, y documentada con la destinación de exportación Nº 06 045 EC01 000512C, surge que la mercadería seria de la partida 1101.00.10.1901D, perteneciente a la harina de trigo. Por lo cual, correspondería denunciar dicha destinación en los términos del art. 9547 inc. a) y b), siendo el valor de aduana determinado por la ley 21.453. A fs. 3 obra el print de pantalla del ingreso de la denuncia. A fs. 4 obra el detalle de solicitud. A fs. 5/10 obra el informe de ensayo SOT Nº 86-4713; OT Nº5400107979 del 19/10/07 y del 25/05/07. A fs. 11 obra el sobre contenedor de la operación N° 06 045 EC01 000512C, y documentación complementaria. A fs. 12 obra la Instrucción de Sumario y corrida de vista (06/06/2008), notificada a fs. 18/21 a la actora y al despachante de aduana con fecha 18/08/09). A fs. 22/29 obra presentación del despachante de aduanas y contesta vista. A fs 29 la recurrente manifiesta que el despachante efectuó la declaración conforme las instrucciones impartidas por la empresa. A fs. 30/33 se presenta la recurrente y contesta vista. A fs. 43/45 obra el Dictamen Nº 21/12 (20/04/12). A fs. 46 obra la Nota Nº 123/12 (DV ARIN). A fs. 47 pasan las actuaciones a la sección verificaciones a fin de que determine el valor FOB del ITEM 1 del despacho de autos (26/07/2012). A fs. 48 obra la planilla de clasificación y aforo. A fs. 49 obra el Dictamen Nº 604/12 (AD POCI). A FS. 52/55 obra la Resolución N° 544/12 apelada en autos. A fs. 57/58 obra el Dictamen Nº 30/12. A fs. 59/61 obra la Resolución absolutoria Nº 329/13, respecto del despachante de aduanas RICARDO MARCELO CAZON.

V.- Que a fs. 107 se abre la causa a prueba. A fs. 153 se cierra el periodo probatorio y se elevan los autos a la Sala "G". A fs. 154 pasan los autos alegar, agregándose a fs. 157/159 el alegato presentado por la actora, no haciendo uso del derecho conferido el fisco. A fs. 161 pasan los autos a sentencia.

VI.- Que, en primer lugar, corresponde expedirse respecto de los agravios planteados por la actora, quien señala que se omitió efectuar el peritaje propuesta por la parte sin fundamento alguno y afectando ejercer así su derecho de defensa.

Que la procedencia de los mentados agravios implicaría la nulidad del acto aquí apelado, sin embargo de la compulsa de las actuaciones administrativas no se observa que su derecho se encuentre vulnerado, asimismo, la actora cuenta en esta instancia con posibilidades prácticamente irrestrictas de ejercitar su derecho de defensa, y no se advierte el interés jurídico que debe servir de base al pedido de cualquier nulidad, máxime cuando en autos, los

agravios de fondo de la actora, encuentran cabida y debida consideración a través del recurso de apelación.

Cabe señalar, que el hecho de que la resolución en cuestión no hubiera considerado algunos planteos de la actora, no la torna arbitraria ni nula, habida cuenta que los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino sólo aquellos que estimen conducentes a la solución de la causa (C.S. Fallos 278:271, y muchos otros), posibilidad asimilable, sin desmedro del derecho de defensa, a la de los funcionarios con atribuciones de decidir controversias en procedimientos que respeten el debido proceso legal.

En consecuencia, los agravios planteados por la actora en este punto deben ser rechazados**.**

VII.- Que sentado lo que antecede, corresponde resolver si resulta ajustada la resolución de autos, por medio de la cual, se condenó a la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A., por la comisión de la infracción tipificada en el inc. a) y b) del art. 954 del C.A., por la declaración efectuada en el ítem 1 de la destinación Nº 06 045 EC01 000512 C, al pago de una multa equivalente a UNA VEZ el valor en aduana de la mercadería en infracción por la suma $ 44.720,26.

Que, por medio del P.E. Nº. 06 045 EC01 000512 C, oficializado 26/07/2006 ante la Aduana de Pocitos, la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. documentó la exportación para consumo de premezclas para elaboración de para la fabricación de “pan marraqueta y macarrao”, mercadería que clasificó en la P.A. N.C.M. 1901.20.00.900N, para el item 1: 87 toneladas y para el ítem 2 : 29 toneladas en la PA. NCM 1901.90.90.000B, con destino a Bolivia.

Que de la compulsa de las actuaciones administrativas, resulta que en el anverso de la destinación de exportación a consumo en cuestión, se consignó la extracción de muestra para análisis (solicitud N° 86-4713, sobre la cual se efectuó el ensayo respectivo, según resulta del informe del mismo) y que la Despachante de Aduana Ricardo Marcelo Cazon suscribió dicha constancia (ver su firma con sello aclaratorio respectivo), sin reserva ni observaciones en ese acto, prestando conformidad con la misma.

Que del resultado del análisis efectuado por el INTI, en instancia aduanera, mediante la orden de trabajo SOT 86-4713, (O.T.) Nº 5400107979 de fecha 19/10/2007 y 29/05/2007, (2 muestras), se detecta para las mercaderías declaradas la presencia del Cloruro de Sodio inferior al 0,5% en peso sal, (determinaciones: calcio: 32.3 – marraqueta- y 24.3 – macarron; cloruros (como g cloruros sodio/100g) 0.353+-0.016 – marraqueta- y 0.120+-0.005 – macarron; hierro (mg/100g) 3.84 -marraqueta- y 7.47- macarron; cenizas (g/100g) 0.897- marraqueta -y 0.592 – macarron), y del análisis proteico efectuado a fin de identificar proteinas de trigo, huevo, soja, lacteos, maíz, malta y levaduras y de los resultados arrojados se concluye que existen proteínas de los productos nombrados, excepto del trigo, por ser las cantidades tan mínimas que no son posibles detectar por el análisis efectuado, en virtud de ello, mediante el Informe N° 46/08 (a fs. 1/2 de las actuaciones) se determina que la posición arancelaria para la mercadería declarada como 1901.20.00 cambiaría a la 1101.00.10, SIM 1101.00.10.190.

Que, la Resolución General N° 1598/03 en su artículo 5° resuelve: “*Ubicar en la Posición Arancelaria NCM 1901.20.00 a la siguiente mercadería: Mezcla para la preparación de productos de panadería a base de harina de trigo fortificada con vitaminas y minerales y adicionada de mejorador de panadería, emulsificante y sal en una proporción superior al 0,5% en peso y en la Posición Arancelaria NCM 1101.00.10 a la siguiente mercadería: Harina de trigo fortificada con vitaminas y minerales y adicionada de mejorador de panadería, emulsificante y sal en una proporción inferior o igual al 0,5% en peso, conforme el Criterio de Clasificación nro. 71/03 recaído en la actuación ADGA 414.162/03".*

Que de acuerdo al Anexo de la Resolución General AFIP N° 2099/06 corresponde a la posición arancelaria NCM 1901.90.90:*" Mezcla para preparación de pastas secas a base de harina de trigo, adicionada de almidón de maíz, una porción inferior al 0,5% en peso de sal (cloruro de sodio) y cúrcuma (colorante)".*

Que del Dictamen Técnico 21/12 (20/04/2012) surge que: *"1- Analizados el Informe de Ensayo SOT N°: 86-4713 de fs. 5/10 emanado del Instituto Nacional de Tecnología Industrial (INTI) y demás elementos de juicio obrantes en el sobre contenedor de fs. 11, correspondientes a las mercaderías que dieron origen a la presente denuncia, surge que dichas mercaderías se tratan de: Ítem 1: Harina de trigo con el agregado de minerales (hierro y calcio), ácido ascórbico y una proporción inferior al 0.5% en peso de sal (cloruro de sodio). 2- Bajo el aspecto clasificatorio, para el ítem 1, y en el entendimiento de que la mercadería motivo de denuncia cumple con los requisitos establecidos en la Nota Legal 2 del Capítulo 11 del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías que queda comprendida en la P.A 11.01 "HARINA DE TRIGO O MORCAJO (TRANQUILLON)". , resultando clasificable en la P.A. N.C.M. 1101.00.10 "De trigo". 3- Para el Ítem 2, se dirá que esta instancia no puede emitir el dictamen técnico de ley, toda vez que los elementos de juicio mencionados en el punto 1 de los Considerandos no aportan los datos necesarios para arribar a una única posición arancelaria, ello debido a que en la documental mencionada no se devela la presencia de cúrcuma en la muestra (se menciona a la cúrcuma como aditivo en la composición química del producto terminado a fs. 32). 4- Por otra parte, cabe señalar que esta área mediante la actuación N° 12116-12-2004, sobre la cual recayera el criterio clasificatorio N° 26/06, aprobado por Resolución General AFIP N° 2099, (…) se ha expedido al respecto de las mercadería denominadas comúnmente "Premezcla para elaborar macarrao (pasta). III- OPINION La mercadería consignada en el ítem 1 de la Destinación 06 045 EC01 000512C, de fecha 26 JUL 06, debe conceptuarse, al momento de la documentación como: Ítem 1 "Harina de trigo con agregado de minerales (Hierro y Calcio), ácido ascórbico y una proporción inferior al 0.5% en peso de sal (cloruro de sodio)" y , en tal sentido, resulta clasificable en la P.A. NCM 1101.00.10, P SIM 1101.00.10.190."*

Que de la prueba producida en autos (a fs. 134/135 de autos) la perito ingeniera en alimentos interviniente informo que no pudo realizar el análisis solicitado sobre las muestras afectadas a este expediente con el fin de que informe, si además de harina de trigo, la premezcla del ítem 1 contiene azúcar y grasa, estableciendo las diferencias que registra con relación a la del ítem 2, atento a que no fue puesta a disposición la muestra a los fines de su análisis en un laboratorio, y su posterior interpretación. Asimismo, agrega que solicito a la actora las planillas de producción del periodo objeto del litigio, pero atento al tiempo trascurrido, ya no se encuentran disponibles, resultándole al perito imposible responder sobre el proceso de producción de la premezcla del ítem 1, incluía azúcar y grasa además de trigo.

En virtud de todo lo expuesto, puede extraerse que la clasificación realizada por la exportadora resultó errónea, resultando entonces la mercadería exportada (de acuerdo al resultado arrojado en el análisis) clasificable en la PA 1101.00.10. y no en la P.A. N° 1901.20.00.90N declarada por la recurrente.

Que en lo que respecta al porcentaje de derechos de exportación, cabe señalar *"Que en la posición arancelaria de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.)* ***1101.00.10*** *clasifican las harinas de trigo, tributando un derecho de exportación del* ***VEINTE POR CIENTO (20%),*** *mientras que en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.)* ***1901.20.00*** *y 1901.90.90 clasifican ciertas preparaciones alimenticias, que tributan un derecho de exportación del* ***CINCO POR CIENTO (5%)****."*(conforme Resolución Nº 11 de fecha 4 de marzo de 2002 del ex MINISTERIO DE ECONOMIA E INFRAESTRUCTURA y las Resoluciones Nros. 35 de fecha 5 de abril de 2002, 160 de fecha 5 de julio de 2002 y 307 de fecha 16 de agosto de 2002, todas del ex MINISTERIO DE ECONOMIA).

VIII.- Que, corresponde señalar el Código aduanero tutela el principio de la veracidad y exactitud de las declaraciones y manifestaciones que se presentan ante las aduanas.

Específicamente, el art. 954, del C.A ap. 1, dispone: "*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; b) una transgresión a una prohibición a la importación o a la exportación, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el valor en aduana de la mercadería en infracción*".

Que, surgen a juicio del suscripto, elementos suficientes que permiten determinar la comisión de la infracción que se le endilga, toda vez que la declaración comprometida resulta efectivamente inexacta y en caso de pasar inadvertida, hubiera podido producir un perjuicio fiscal, en el caso, una diferencia de derechos de exportación (15%) sobre el valor imponible de exportación. Por lo expuesto, cabe concluir que se verifica en autos la comisión de la infracción tipificada en el art. 954 inc. a) del Código Aduanero.

Asimismo, el servicio aduanero entiende que también se encontraría configurada la infracción al inc. b) del ap. 1 del art. 954 del CA, toda vez que la mercadería clasifica en la P.A 1101.00.10.190 D, en la cual se encuentra incluida, por la Ley 21.453, la obligación de efectuar la previa declaración jurada de venta al exterior, y el valor imponible, es el precio oficial determinado por la Dirección de Mercados Agroalimentarios, y al no tener la correspondiente DJVE, obligatoria por dicha ley, existiría una prohibición a la exportación.

Las prohibiciones a las exportaciones y a las importaciones, se encuentran previstas en el Código Aduanero, Sección VIII, arts. 608 a 634, y se distinguen según su finalidad preponderante, en económicas o no económicas o según su alcance, en absolutas o relativas.

El art. 609 del C.A inc. d) (aplicable al caso) establece que: **s**on económicas las prohibiciones establecidas con cualquiera de los siguientes fines: d) estabilizar los precios internos a niveles convenientes o mantener un volumen de oferta adecuado a las necesidades de abastecimiento del mercado interno;

Por su parte, la Ley 21.453, VENTAS AL EXTERIOR DE PRODUCTOS DE ORIGEN AGRICOLA, creó un sistema de registro de las DJVE con el objeto de fomentar las exportaciones de algunos productos mediante un sistema que facilite a los vendedores la determinación de sus costos con la debida antelación de modo de propender a un más fluido ingreso de divisas, a la vez que sirva para registrar el volumen de tales exportaciones, sin que afecte el correcto abastecimiento del mercado interno. El procedimiento propuesto y el régimen de sanciones que se prevé, tenderá a evitar maniobras especulativas que puedan distorsionar el libre juego de la oferta y la demanda, modificando mediante ventas supuestas o su anulación, los beneficios de una real competencia.

En su art. 3 establece que; "*Las ventas al exterior a que se refiere el Artículo 1º deberán ser registradas, mediante declaración jurada, ante la Autoridad de Aplicación, en forma que determine el Poder Ejecutivo Nacional, …*".

Que, en el caso de autos, se trata de una prohibición económica relativa de exportación, es decir, la extracción de dicha mercadería es prohibida en la medida que el exportador no registre su salida del país ante la autoridad de aplicación, y en el caso, al haberse exportado la mercadería en cuestión, sin estar inventariada por la autoridad de aplicación, se produjo una transgresión a una prohibición a la exportación en los términos del art. 609 inc. d) del C.A.

Que, en virtud de lo expuesto, y siendo el bien jurídico tutelado en la infracción la declaración inexacta, la veracidad y exactitud que deben regir las manifestaciones efectuadas en las destinaciones aduaneras, y la correspondencia de dichas manifestaciones con lo efectivamente comprobado por el servicio aduanero, corresponde tener por configurada la infracción prevista y penada por el art. 954 inc. b) del C.A.

IX.- Que en cuanto a las costas, corresponde imponerlas a la vencida (art. 1163 del C.A.).

Por todo lo expuesto**, VOTO por:**

1).- Confirmar la Resolución N° 544/2012 (AD POCI), dictada por el Jefe de la División Aduana de Pocitos, en la Actuación SIGEA Nº 045-SC-255-2008, mediante la cual se condenó a la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A., por la comisión de la infracción tipificada en el inc. a) y b) del art. 954 del C.A., por la declaración efectuada en el ítem 1 de la destinación 06 045 EC01 000512 C, al pago de una multa equivalente a UNA VEZ el valor en aduana de la mercadería en infracción por la suma de $ 44.720,26.

2).- Costas a cargo de la actora.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1).- Confirmar la Resolución N° 544/2012 (AD POCI), dictada por el Jefe de la División Aduana de Pocitos, en la Actuación SIGEA Nº 045-SC-255-2008, mediante la cual se condenó a la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A., por la comisión de la infracción tipificada en el inc. a) y b) del art. 954 del C.A., por la declaración efectuada en el ítem 1 de la destinación 06 045 EC01 000512 C, al pago de una multa equivalente a UNA VEZ el valor en aduana de la mercadería en infracción por la suma de $ 44.720,26.

2).- Costas a cargo de la actora.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse las actuaciones administrativas y oportunamente archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.10.21 10:53:26 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.10.21 11:28:18 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.10.21 20:26:51 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.21 20:27:19 -03:00