República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-138683448-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Diciembre de 2022

Referencia: Expediente N° 24.382-A PAPELERA TUCUMÁN S.A. (SENTENCIA)

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel Nathan Licht, Horacio J. Segura, y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"PAPELERA TUCUMÁN S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 24.382-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 15 se presenta la firma "Papelera Tucumán S.A.", por apoderada e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 43/2008 (AD TUCU), dictada en las actuaciones N° SA74-2006-039 por el Administrador de la Aduana de Tucumán, mediante la cual se la intima a abonar la suma de $6.986,63 en concepto de multa y $6.986,63 en concepto de tributos por encontrarse incursa en la infracción tipificada por el art. 954, inc. a) la mercadería amparada mediante la EC N° 05074EC03000208H. Efectúa una breve síntesis de los hechos. Afirma que la condena por presunta infracción del art. 954, inc a. se basa en una presunción no comprobada de que la fecha del detalle del contenido implica la existencia de la mercadería. Señala que un error en la fecha del packing list no puede generar inconsistencia o declaración inexacta, ya que la fecha de este documento no indica fecha de fabricación de los productos contenidos en el mismo. Reitera que reconoce haber cometido un error de hecho excusable en la fecha colocada en el detalle de contenido, pero de ninguna manera admite que dicha fecha pueda utilizarse como prueba de la existencia de la mercadería. Posteriormente efectúa un análisis acerca de los distintos elementos de la figura infraccional contemplada en el art. 954. Se agravia respecto de la sentencia condenatoria, en cuanto afirma que Papelera Tucumán S.A. ha efectuado una especie de confesión de la infracción al alegar un error de hecho excusable en el volumen de operaciones al extender un packing list. Aclara que el error de hecho excusable se podría haber cometido, pero solamente en la fecha del packing list, lo que no implica que la declaración realizada ante aduana haya sido inexacta. Menciona que, para que se configure la infracción y se afirme la existencia de declaración inexacta, debe haber un atisbo de culpabilidad que se manifiesta en la intención de hacer que pase desapercibida para la autoridad, y que ello debe surgir de la documentación obligatoria y esencial. Cita jurisprudencia. Finalmente ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se haga lugar al recurso de apelación interpuesto.

II.- De su lado, en su responde a fs. 37, el representante del organismo fiscal solicita el rechazo de la apelación planteada por la actora, con imposición de costas. Niega todos y cada uno de los hechos y derechos invocados por la actora, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Efectúa una breve reseña de los hechos. Menciona que las destinaciones de importación temporaria fueron oficializadas el 19.07.2005 y 14.07.2005, cuando la mercadería a exportar ya estaría producida, por lo que la misma no podría ser afectada a la operación en trato, por lo que la construcción de la

base imponible para el cálculo de los derechos de exportación es incorrecta, ocasionando perjuicio fiscal. Cuestiona los dichos de la apelante en cuanto sostiene que "de ninguna manera la fecha de ese documento complementario puede ser tomada como prueba de la existencia de la mercadería al momento de su confección". En este sentido, entiende que no le asiste razón en atención a lo normado por el punto 1.1.4 de la Resolución General AFIP N° 1921/05, al establecer que el detalle de contenido "Es el detalle de las mercaderías que se pretenden exportar, es de presentación obligatoria y adquiere el carácter de declaración jurada". Recuerda 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. Destaca que el perjuicio fiscal, en los términos del art. 954, inc. a) del Código Aduanero, se configura ante: "…el pago por el fisco de un importe que no correspondiere por estímulos a la exportación…", tal como lo prevé el art. 956, inc. b) del Código Aduanero. Finalmente ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se confirme la Resolución apelada con costas.

III.- Sentado lo anterior, procede consignar que, de las actuaciones administrativas, obra a fs. 1 la elevación de denuncia, donde se da cuenta del perjuicio fiscal por inconsistencia en la declaración. A fs. 3 obra copia de la EC. A fs. 5 obra la declaración de insumos utilizados para la producción de bobinas. A fs. 6 obra el detalle de contenido- A fs. 18 obra la DIT N° 05074IT130000071E. A fs. 19 obra la DIT N° 05008IT14000224C. A fs. 20 obra acto de apertura de sumario y corrida de vista. A fs. 36 obra contestación de vista. A fs. 165 obra Informe de jefatura de Registro donde se deja sentado que la documentación acompañada por la firma no puede ser tomada como válida ya que carece de firmas e identificación. Recuerda que rige el principio de la inalterabilidad de la declaración aduanera y que la documentación complementaria forma parte de la misma. A fs. 167 obra el Dictamen Jurídico. A fs. 169 obra la Resolución N° 43/2008 (AD TUCU).

IV.- En las condiciones indilgadas, corresponde resolver si resulta ajustada a derecho la condena impuesta a la apelante por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) del CA. En este sentido, resulta dable remitirnos a lo establecido en la norma cuya imputación aquí se cuestiona. El art. 954, inc. a) del CA establece: "*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 1 a 5 veces el importe de dicho perjuicio...*". Sentado lo anterior, el servicio aduanero imputa a la apelante la infracción en trato, por cuanto sostiene que, del control efectuado sobre la EC N° 05074EC03000208H, se declaran las DITs correspondientes a los insumos utilizados para la producción de 437 bobinas de papel, entre los que se destacan los despachos N° 05074IT13000071E y 05008IT14000224C. Al respecto, se hace notar que los mismos fueron oficializados el 19.07.2005 y 14.07.2005, respectivamente, cuando la mercadería a exportar ya estaría producida, por lo que deduce que los despachos citados no pudieron ser afectados a esta operación y la construcción de la base imponible para el cálculo de los derechos de exportación es incorrecta, ocasionando un perjuicio fiscal de U$S 2.476,65.

V.- En primer término, corresponde pronunciarse respecto de la inconsistencia detectada en la DIT N° 05008IT14000224C. Es que, del análisis de la documentación aportada, surge que la misma fue oficializada el 14.07.2005 (despachada a plaza el 15.07.2005), mientras que la emisión del detalle de contenido consta de fecha 15.07.2005, por lo cual, teniendo en cuenta que la fecha de despacho a plaza no resulta ser posterior a la de confección del detalle de contenido y entendiendo que es posible haber utilizado el insumo importado temporalmente el mismo día a efectos de integrar el bien a ser exportado posteriormente, no se verifica inconsistencia alguna pasible de sanción. En lo que respecta a ello, no asiste razón al servicio aduanero con relación al supuesto perjuicio fiscal incoado.

VI.- Sentado lo anterior, corresponde ahora expedirse respecto de la inconsistencia detectada en la DIT N° 05074IT13000071E, cuya fecha de oficialización fue el 19.07.2005 (despachada a plaza el 20.07.2005). De la compulsa de las actuaciones administrativas, surgen dos (2) anexos del descargo obrante a fs. 36, mediante los cuales se adjuntan, en el primero de ellos, planillas de resumen de la aplicación de los DIT informados en las que se detallan los permisos de embarque por los que se habrían cancelado los DIT allí individualizados, mientras que en el segundo se acompañan

copias de los permisos de embarque por lo que se habría reexportado el insumo importado en forma temporaria. Asimismo, a fs. 165 se visualiza el Informe del jefe de la Sección Registros, en el que se rechaza el valor probatorio de la documentación aportada, por los motivos allí expuestos, observándose, además, que los argumentos expuestos por la firma en su descargo, no hacen otra cosa que ratificar la inexactitud denunciada, ya que intenta demostrar que se trató de un error involuntario, pretendiendo excusarse en el gran volumen de operaciones que realiza la firma exportadora. Así las cosas, la exportadora admite haber incurrido en un error en relación a la fecha inserta en el packing list, pero niega que dicha fecha pueda utilizarse como prueba de la existencia de la mercadería detallada en dicho documento, destacando que su actitud de reconocer el error incurrido no puede ser fundamento para que el servicio aduanero considere configurada la infracción de declaración inexacta.

VII.- Sentado lo que antecede, corresponde analizar la declaración comprometida, a los efectos de determinar si se incurrió o no en una declaración inexacta con relación a la DIT N° 05074IT13000071E. En primer lugar, el art. 954 exige que la declaración efectuada difiera de la comprobación que efectúe el servicio aduanero, pudiendo esta ser física o documental, por lo que la inexactitud que se le endilga radica en la declaración efectuada por la apelante, ya que, para la producción de la mercadería exportada, consistente en bobinas de papel, se habían utilizado determinados insumos importados temporariamente, cuando dichos insumos no podían ser fácticamente comprometidos, en virtud de que, a la fecha de la confección del packing list –detalle de contenido-, aún no se había documentado su ingreso al país. En tal inteligencia del asunto, y entendiendo que el detalle de contenido resulta ser de presentación obligatoria y su presentación adquiere el carácter de declaración jurada, el pretendido error que invoca la recurrente no puede ser considerado como evidente e imposible de pasar desapercibido, como así tampoco puede considerarse como una inexactitud comprobable de la simple lectura de la propia declaración, en tanto no emerge de la declaración contenida en el permiso de embarque. En efecto, dicho error se puso de manifiesto como consecuencia del análisis por parte del servicio aduanero de las DITs cuya descarga se imputa. A mayor abundamiento, se debe destacar que la inexactitud en que incurrió la recurrente al solicitar la destinación de exportación para consumo no se tuvo por configurada en virtud del error invocado por la misma, sino que reforzó la conclusión a la que arribara el juez administrativo. En el hilo de las ideas esbozadas, la infracción endilgada se configura al comprobar la inverosimilitud presente al observar que un producto contiene determinado insumo, cuando el mismo aun no fue importado, no siendo oponible como eximente la habitualidad con la que la firma exportadora efectúa operaciones de la misma naturaleza y sobre los mismos productos.

VIII.- De igual manera, se debe analizar si están dadas las condiciones para tener por configurado el tipo legal previsto en el art. 954 y, en consecuencia, la punibilidad o no de la declaración inexacta. Con relación a ello, cabe poner de manifiesto los agravios expuestos por la actora en relación a la falta de configuración concreta del perjuicio fiscal constatado por el servicio aduanero. Sobre la base de lo mencionado, se recuerda que el tipo infraccional previsto por la norma no exige que el perjuicio fiscal sea efectivo, sino que basta la mera posibilidad de su existencia y, tal posibilidad, existe en el momento mismo de formularse la declaración. En igual sentido, el art. 956, inc. b), del Código Aduanero define al perjuicio fiscal como: "*la falta de ingreso al servicio aduanero del importe que correspondiere por tributos cuya percepción le estuviere encomendada, el ingreso de un importe menor al que correspondiere por tal concepto o el pago por el Fisco de un importe que no correspondiere por estímulos a la exportación.*" Ahora bien, en el caso de autos, al haberse deducido de la base imponible el valor de los insumos importados en forma temporaria, el perjuicio fiscal consistió en el ingreso de una suma inferior en concepto de tributos que gravan la exportación de dichos productos, dada por la incorrecta deducción efectuada en la base imponible sobre la cual la exportación liquidó dichos derechos. De lo expuesto corresponde rechazar el planteo de la exportadora, confirmando la inexactitud incurrida, en virtud de que las mercaderías importadas mediante la DIT N° 05074IT130000071E no pudieron haber formado parte del proceso productivo resultante en la mercadería objeto de exportación al amparo de la EC N° 05074EC03000208H.

Todo lo expuesto permite concluir que, en autos, se han reunido los elementos exigidos por la normativa aplicable, a fin de considerar configurada la infracción endilgada por el servicio aduanero con relación a la DIT N° 05074IT130000071E.

IX.- En consecuencia, por lo expuesto en los considerandos V y VI, corresponde modificar la exigencia

tributaria, conforme se detalla a continuación:

Insumos Importados Declarados	U$S 77.768,63
Insumos Importados DIT Citados	U$S 3.237,56
Corresponde Insumos Importados	U$S 74.531,07
FOB Declarado	U$S 259.038
Valor en Aduana	U$S 184.668,62
Derechos de Exportación	U$S 9.233,43
Derechos de Exportación Pagados	U$S 8.631,87
Perjuicio Fiscal	**U$S 601,56**

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

1. Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 43/2008 (AD TUCU), dictada por el Administrador de la Aduana de Tucumán en las Actuaciones N° SA74-2006-039, declarando que la multa asciende a $3.236,54 y los tributos ascienden a u$s 601,56.

2. Costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1. Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 43/2008 (AD TUCU), dictada por el Administrador de la Aduana de Tucumán en las Actuaciones N° SA74-2006-039, declarando que la multa asciende a $3.236,54 y los tributos ascienden a u$s 601,56.

2. Costas por sus respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.12.26 11:41:51 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: 2022.12.26 15:38:33 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2022.12.26 19:36:34 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.26 19:37:05 -03:00