Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-115430232-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 28 de Septiembre de 2023

Referencia: Expediente N° 31.496-A PAPELERA TUCUMÁN S.A. y otro (Sentencia)

En buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquin Segura a fin de resolver en los autos caratulados **"PAPELERA TUCUMÁN S.A. y otro c/ DGA s/ recurso de apelación"**, Expediente **N° 31.496-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 7/17 se presenta la firma "Papelera Tucumán S.A." e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 5/2012, dictada por el Administrador de la Aduana de Tucumán en el expediente N° SA74-099/2007, mediante la cual se condena a la firma al pago de $17.836,59 en concepto de multa, en virtud de encontrarse incursa en la infracción tipificada por el art. 954, inc. c) del Código Aduanero (CA) la mercadería amparada mediante el Despacho de Importación N° 06074IC03000023H. Afirma haber cumplido con la totalidad de sus obligaciones aduaneras, sin causar perjuicio alguno al fisco, sin afectar o girar dineros o fondos al exterior violando el ejercicio del poder de policía del Estado. Alega que la diferencia se debió a la disminución del peso de la mercadería importada por evaporación en virtud de su propia naturaleza, no pudiendo esta causa ajena a su voluntad ser imputada y considerada transgresora del deber jurídico, ya que no habría conducta antijurídica. Menciona que no puede haber sanción que no provenga de una transgresión a un deber jurídico contenido en la ley formal, entendiendo que para la procedencia de la aplicación de declaración inexacta debe verificarse el presupuesto fáctico de que se declare incorrectamente alguno de los elementos o circunstancias exigidos legalmente, y que a su vez ello tenga aptitud para producir alguno de los efectos previstos en la norma legal. Señala que la diferencia entre lo declarado y lo efectivamente ingresado es tan ínfima que no puede afirmarse que se entorpezca de alguna manera el ejercicio del servicio de control aduanero, por lo que no considera configurada la totalidad de la figura descripta en el art. 954, inc. c) del CA. Con relación a la infracción imputada, efectúa un análisis pormenorizado de la misma a los fines de acreditar que no se encuentran reunidas las condiciones para su aplicación en el presente caso. Considera aplicable la doctrina de la CSJN en el fallo Nidera S.A. del 20/03/03. Sostiene que la diferencia de cantidad constatada no le es imputable y que ocurrió bajo la esfera de responsabilidad del transportista. Con relación al monto de la multa, se agravia por considerar que el mismo resulta ser excesivo. Finalmente ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se haga lugar al recurso, con costas.

II.- De su lado, en su responde a fs. 24/28, el representante del organismo fiscal solicita el rechazo de la apelación planteada por la actora. Luego de efectuar una breve reseña de los hechos, señala 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

todos los demás datos relevantes que puedan ser requeridos en la destinación u operación de que se trate. Continúa diciendo que resulta imprescindible que se suministre precisa y concretamente todos los elementos de juicio e informaciones necesarias que permitan al servicio aduanero ejercer las facultades de control y determinar los tributos aplicables, ya que su omisión resulta punible si como consecuencia de ella se produce, en este caso, el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar, distinto del que efectivamente correspondiere. Menciona que la evidente responsabilidad de la firma surge de la inexactitud de los datos consignados en la Destinación de Importación N° 07008IC65000048U. Entiende que la importadora comprometió una declaración que difirió de lo que resultó en el control documental, motivo por el cual se originó una inexactitud en su declaración pasible de sanción legal. Resalta que el responsable de una declaración inexacta es quien debe responder por las diferencias que resultaren con motivo de la comprobación o verificación. Finalmente ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero apelado, con costas.

III.- Sentado lo anterior, corresponde determinar si en autos se ha configurado la infracción prevista y penada por el art. 954, inc. c) del CA, con relación a la mercadería amparada mediante el Despacho de Importación N° 07008IC65000048U. En este sentido, resulta dable remitirnos a lo establecido en la norma cuya imputación aquí se cuestiona. El art. 954 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: (...) c) El ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de uno a cinco veces el importe de la diferencia..."*. En este sentido, debemos recordar que el artículo transcripto tutela el principio de la veracidad y exactitud de las declaraciones y manifestaciones que se presentan ante las aduanas. En palabras de la CSJN, el art. 954: ""da prioridad a la veracidad y exactitud de la declaración, con prescindencia de otra actividad ulterior del declarante -salvo los supuestos previstos en la propia ley- o del control que pueda efectuar el servicio aduanero. Ello se traduce en que, por principio, en la confiabilidad de lo declarado mediante la correspondiente documentación reposa todo un sistema que no depende de la mayor o menor eficiencia con que la aduana practique las tareas de control que le están asignadas; al contrario, la sujeción a tales presupuestos tiende a evitar que al amparo del régimen de exportación o importación, en su caso, se perpetren maniobras que lo desnaturalicen y perviertan" (Corte Suprema, 12/05/92, "Subpga SACIE e I", Fallos 3 15:942).

Dicho esto, debemos destacar que el servicio aduanero condena a la firma al pago de la multa por la configuración de la infracción antes referida en virtud de haber determinado que de la importación efectuada surgía una diferencia entre el valor FOB declarado (USD 22.500) y el cumplido (USD 16.703,25). Al respecto, la actora señala en su recurso que la diferencia constatada, entre lo declarado y lo efectivamente ingresado, "es tan ínfima" que no resultaría óbice para entorpecer el ejercicio del control aduanero. Y, asimismo, reconoce haber tenido en destino una diferencia debido a la disminución del peso del producto "por evaporación en su propia naturaleza". Sobre este punto, cabe poner de resalto que la actora se limita a señalar las causales por las cuales se disminuyó el peso del producto, pero en ninguna de las dos instancias se ofreció o produjo prueba alguna tendiente a acreditar tales dichos.

IV.- Habiendo analizado los hechos, corresponde determinar si la cantidad faltante se encuentra dentro de la tolerancia admitida por el CA en su art. 959. En lo que aquí interesa, el inc. c) de la mentada norma exime de la sanción a aquél que hubiere presentado una declaración inexacta siempre que: "la diferencia de cantidad de mercadería de una misma posición arancelaria **no excediere del DOS (2%) por ciento** sobre la unidad de medida que correspondiere a la misma. La reglamentación podrá aumentar este porcentaje hasta un SEIS (6%) por ciento, en atención a la naturaleza de la mercadería de que se tratare. Esta eximición no alcanza a las sanciones que pudieren corresponder por otras diferencias".

Por su parte, el art. 97 del Decreto Reglamentario N°1001/82 determinó, a los fines de lo previsto en el art. 959 inc. c) del CA, en lo que aquí interesa, que cuando se tratare de mercadería sólida, líquida o gaseosa que, en razón de sus condiciones intrínsecas o por circunstancias extrínsecas, fuere susceptible de aumentar o disminuir su cantidad, se admitirá hasta un 4% de diferencia sobre la base de la unidad de medida.

En síntesis, en base a las normas aludidas *ut supra*, existe una tolerancia de cantidad general equivalente al 2% sobre la unidad de medida de la mercadería, que puede elevarse al 4% en tanto se acrediten, a satisfacción de la Aduana, los extremos previstos en la reglamentación, esto es, que la mercadería aumentó o disminuyó su cantidad por sus condiciones intrínsecas o por las condiciones extrínsecas de la operación. Sobre la cantidad declarada de toneladas, esto es, 300, el faltante detectado de 78 toneladas equivale al 26% aproximadamente, por lo que la diferencia de cantidad verificada con relación al total de la carga excede ampliamente la tolerancia establecida por la normativa. En ese estado de cosas, correspondía a la actora demostrar o acreditar los extremos que justifiquen el apartamiento de la tolerancia general del 2% establecido por la norma, lo que no ocurrió en el caso de marras. Por su lado, la CSJN señaló que la diferencia en los importes pagados o por pagar al exterior -a que se refiere el art. 954 inc. c) del C.A.- puede provenir no solo de la inexactitud en la manifestación del precio unitario de los productos importados, o de la inadecuada descripción de sus características, sino también de otros elementos que deben ser objeto de la declaración que corresponde efectuar ante la Aduana (art. 234 y siguientes del CA) entre los que se encuentran el peso y la cantidad de la mercadería (Fallos: 325:786); como sucede en el caso de autos.

V.- Dado el carácter penal de la sanción en cuestión, resulta imperativo destacar que la imputación de una declaración inexacta solo puede considerarse procedente cuando se verifiquen de manera concordante los presupuestos establecidos en la normativa pertinente, y siempre y cuando dicha declaración sea idónea para producir el efecto lesivo contemplado en el inc. c) del art. 954 del CA. En el ámbito de las infracciones aduaneras, es importante recalcar que no se requiere necesariamente la presencia de un elemento doloso en la conducta del infractor, ya que se desprende de la exposición de motivos del Código que la exigencia de dolo se mantiene reservada para los delitos aduaneros. Por el contrario, en el caso de las infracciones, el principio rector radica en que se configuran por la mera transgresión a la norma, ya sea por culpa o negligencia, cuya consecuencia es la omisión de la conducta prescrita por la ley. De la exposición realizada previamente se desprende con claridad que la declaración efectuada por el importador ha incurrido en inexactitud, dado que se ha constatado una discrepancia en la cantidad de mercadería consignada en los documentos, la cual, de haber pasado desapercibida, habría llevado a la salida del territorio hacia el exterior de una suma diferente a la que correspondía legítimamente. En consecuencia, en el presente caso se configura la declaración inexacta prevista en el art. 954, inc c) del CA.

VI.- Finalmente, y atento el agravio formulado por la recurrente en cuanto a la graduación de la multa impuesta por la aduana, se señala que surge de la resolución apelada que la misma fue graduada en el mínimo legal, en una (1) vez el valor del perjuicio fiscal, criterio que se mantiene en esta instancia, por no configurarse en el caso de autos motivos de atenuación que permitan reducir la sanción impuesta.

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

1) Confirmar la Resolución N° 5/2012, dictada por el Administrador de la Aduana de Tucumán en el expediente N° SA74-099/2007.

2) Costas a la vencida.

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 la Resolución N° 5/2012, dictada por el Administrador de la Aduana de Tucumán en el expediente N°

SA74-099/2007.

2) Costas a la vencida.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.09.28 12:19:52 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: 2023.09.28 13:11:13 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: 2023.09.28 18:42:36 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 - GDE
Date: 2023.09.28 18:42:52 -03:00