Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-129792656-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 31 de Octubre de 2023

Referencia: 21.796-A - "COMPAÑÍA REGIONAL DE ACEROS FORJADOS MERCEDES S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación" - Sentencia.

Reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura, (titular de la Vocalía 21º Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en los autos **"COMPAÑÍA REGIONAL DE ACEROS FORJADOS MERCEDES S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**, Expediente Nº **21.796-A**.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 17/21 se presenta la firma "COMPAÑÍA REGIONAL DE ACEROS FORJADOS MERCEDES S.A.", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 4884/04 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación Nº 12036-76-2004 (expte. EAAA 601696/00), en cuanto se la condena al pago de una multa en los términos del art. 954, ap. 1, inc. "c", del C.A., en relación con el permiso de embarque Nº 201872-4/96. Relata que el 27/11/96 se documentó ante la Aduana de Buenos Aires una exportación definitiva para consumo bajo el número 201872-4/96 de mercadería de la posición arancelaria NADE 7326.10.00. Señala que esa posición arancelaria estaba exenta del pago de retenciones, y tenía un beneficio dispuesto por el Dto. 998/95 y la Resolución Nº 32/96 consistente en un reintegro, cuya alícuota a aplicar era de 9,9% sobre el valor F.O.B. Agrega que la destinación tramitó por canal de selectividad rojo y fue exportada sin observaciones (es decir, "conforme"). No obstante, indica que con motivo de la confección del balance anual de la firma se detectó que en dicha exportación se había cometido un error de carácter formal, debido a que el precio unitario declarado en el subítem 2 era inferior al real, lo que generaría un cobro de menos en el reintegro correspondiente a dicha exportación. Explica que la diferencia en cuestión fue informada al servicio aduanero mediante nota Nº 441875/96 el 05/12/96 y, a pesar de que se hizo referencia a la inexistencia de perjuicio fiscal, el servicio aduanero formuló denuncia e inició el sumario. Funda su recurso y sostiene la inexistencia del tipo infraccional que se le imputa. Ofrece prueba. Formula reserva de plantear el caso federal, y solicita que se revoque la resolución aduanera, con costas.

II.- Que a fs. 44/50 la representación fiscal contesta el traslado conferido. Formula negativa genérica. Refiere a la figura infraccional imputada a la recurrente y considera que la conducta de la actora, al no haber declarado

correctamente, implicó la modificación del monto por el cual se realizó la operación y, por ello, quedó configurada su conducta en los términos preceptuados por el art. 954 ap. 1 inc. "c" del C.A. Ofrece prueba. Formula reserva de plantear el caso federal. Solicita que, oportunamente, se rechace el recurso interpuesto, y se dicte sentencia que confirme el fallo aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 58 se declara la causa de puro derecho. A fs. 64 se elevan los autos a la Sala "G". A fs. 65 se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 12036-76-2004 se inicia con la Denuncia formulada el 04/04/2000 por el Jefe de División Registro de Exportación contra la firma "COMPAÑÍA REGIONAL DE ACEROS FORJADOS MERCEDES S.A." por presunta infracción al art. 954 inc. "a" del C.A. A fs. 7 ref. obra la Nota presentada el 15/12/96 por Ernesto O. Chiappe mediante la cual solicita "*la modificación del valor FOB unitario de exportación del ITEM 001/02 por haberse cargado mal involuntariamente. En el permiso de embarque Nº 201872-4/96 se declaró u$s 5.30899866 donde debía figurar 21.236 como consta en la factura comercial Nro. 0002-00000309 del 22-11-96*". A dicha presentación acompaña copia del permiso de embarque Nº 201872-4/96 -oficializado el 27/11/96- y copia de la factura comercial N° 0002-00000309 del 22/11/96, y Nota de crédito del 27/11/96. A fs. 16 se glosa el sobre contenedor del mencionado PE. A fs. 28/04/2000 la firma presenta pronto despacho de su solicitud del 05/12/96 de reliquidación del P.E. A fs. 29 ref., con fecha 23/05/2000 se instruyó sumario en los términos del art. 1090 inc. "c" del C.A. -notificado el 26/06/2000-. A fs. 50 ref. por Nota Nº 1120/00 la División Verificación informa el 26/06/2001 que "no existe perjuicio fiscal y la diferencia de la Base imponible es de U$S23.699,38". A fs. 53 con fecha 15/11/02 se corrió vista de todo lo actuado a la firma exportadora y al despachante por presunta infracción al art. 954 inc. "a" del C.A. -notif. el 11/02/03 según constancia de fs. 59-. A fs. 60/63 ref. contestó la vista la firma exportadora. A fs. 80 ref. mediante Nota 503/04 (DVSAPLA3) se informa que "*según consulta SISTEMA NOSIM, los beneficios de los permisos de embarque 201872-4/96, han sido liquidados en proceso 01-4373539-19292-2, migrados al Sistema Informático María como Devolución Tributaria 01 001 006733 A, que se encuentra en curso (no pagada)*". A fs. 81 con fecha 23/08/2004 se advierte error material al momento de efectuar la imputación infraccional en los términos del art. 1101 del C.A. y se hace saber a los imputados que corresponde al inciso c) del art. 954 del C.A. –notificado a la firma el 27/08/2004 según constancia de fs. 82/vta.-. A fs. 83 luce la Consulta de Juicios Universales. A fs. 84/85 obra la consulta al Registro General de Infractores. A fs. 85vta. luce la liquidación de la multa practicada el 16/11/04. A fs. 86/87 se dicta la Resolución Nº 4884 -apelada en autos-. A fs. 97/98 se acredita la interposición del recurso ante esta instancia.

V.- Que corresponde determinar si en el caso de autos se ha configurado la infracción prevista y penada por el art. 954, inc. "c" del Código Aduanero.

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 ante el servicio aduanero una declaración que difiera con el resultado de la comprobación y que de pasar inadvertida produjere o pudiere producir: c) el ingreso o egreso desde el exterior de un importe distinto del que correspondiere.

Se imputa en autos declaración inexacta tipificada en el inc. "c" y, en virtud de lo establecido en el ap. 2, se aplica una multa equivalente a una vez y media la diferencia del valor FOB.

Que es requisito para la configuración de la figura plasmada en el mencionado precepto legal la existencia del elemento "declaración", entendida como un hacer positivo, veraz y suficientemente amplio y explicativo como

para auxiliar al servicio aduanero en el aporte que debe efectuarse a la aduana de los datos exigidos por ésta para la correcta aplicación del régimen aduanero que correspondiere (resulta ilustrativo el Comentario 1ero, al art. 954 del "Código Aduanero Comentado"; M. Alsina, E. Barreira, R. Basaldúa, J.P. Cotter Moine y H.G. Vidal Albarracín; Ed. Abeledo Perrot, 2011, 1a ed, Tomo III, pág. 381).

Que no se encuentra controvertido en el caso que se declaró (en el P.E. N° 201872-4/96, oficializado el 27/11/96) en forma errónea el valor FOB unitario de u$s5,30899866, siendo que el valor FOB unitario era de u$s21,2360.

Que dicho valor resulta de la factura comercial N° 0002-00000309 cuya copia fue acompañada en oportunidad de la presentación de la solicitud de rectificación del permiso de embarque. La referida diferencia sería *per se* constitutiva de la declaración inexacta del art. 954 del C.A.

Que, en fecha 05/12/96, el despachante de Aduanas manifestó que al momento de documentar el PE N° 201872-4/96, se declaró erróneamente un valor FOB total de u$s23.560,99 en lugar de u$s47.260,37, con un valor FOB unitario de u$s5,30899866, en lugar de u$s21,236 por unidad de "Ganchos de arrastre de hierro forjados para camiones. Pieza Nro. 64123", solicitando en consecuencia la modificación del valor FOB unitario de exportación de la declaración aduanera; y adjunta Nota de crédito Nº 0002-00000020 del 27/11/96 a efectos de que se compruebe que lo realmente embarcado fue la diferencia entre la factura y la nota de crédito, es decir, que las cantidades de piezas y sus respectivos pesos (brutos y netos) no presentaron modificaciones. A fs. 7/13 ref. de las actuaciones administrativas obran copias de la presentación efectuada por el despachante solicitando la rectificación (05/12/96), del permiso de embarque, de la factura comercial y de la Nota de crédito del 27/11/96, las cuales tuvo en cuenta la Aduana para aperturar el sumario y dictar la resolución definitiva. A dicha presentación acompaña copia del permiso de embarque Nº 201872-4/96 -oficializado el 27/11/96- y copia de la factura comercial N° 0002-00000309 de fecha 22-11-96, y Nota de crédito del 27/11/96.

Que, en consecuencia, debe tenerse por acreditada la diferencia entre lo declarado y lo comprobado.

VI.- Que corresponde analizar, en primer lugar, si la rectificación solicitada por la actora se ajusta a los términos del art. 322 del C.A.

Que el citado artículo, en su redacción anterior a la reforma introducida por la ley 25.986, aplicable al caso, disponía que: "*El servicio aduanero autorizará la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera cuando su inexactitud hubiera podido configurar una infracción aduanera siempre que tal inexactitud fuera comprobable de su simple lectura o de los documentos complementarios a ella y fuera solicitada con anterioridad a que la diferencia hubiera sido advertida por cualquier medio por dicho servicio, a que hubiera un principio de inspección aduanera o a que hubieran iniciado los actos preparatorios del despacho ordenado por el agente verificador...*".

VII.- Que, por ello, corresponde analizar si es posible o no rectificar válidamente la declaración cuando, como en el caso de autos, la respectiva solicitud se efectuara después del embarque habiendo mediado canal rojo y sin que la aduana de ningún modo -al momento de la referida solicitud de rectificación y según se desprende de las constancias de lo actuado- hubiera advertido la diferencia o hubiera habido un principio de inspección aduanera.

Que debe tenerse en cuenta que la aludida rectificación significa modificar o alterar la declaración que en principio es inalterable (y que contiene una inexactitud) ello a fin de evitar el efecto de la declaración inexacta (es decir, de evitar su punibilidad en los términos del art. 954 del C.A.).

Que, en ese orden, cabe reseñar que en virtud del texto del art. 322 del C.A. (tanto en la actualidad como en su

redacción anterior a la reforma introducida por ley 25.986 -B.O. 05/01/2005-) para poder rectificar a los fines y efectos previstos en dicha norma, se requiere la reunión de dos tipos de requisitos, uno material *(que la inexactitud sea comprobable de la simple lectura de la declaración o de los documentos complementarios a ella) y* el otro temporal *(cual es que la solicitud de rectificación sea efectuada "con anterioridad" a que la aduana hubiera advertido de cualquier modo la diferencia, a que hubiera un principio de inspección, o a que se hubieran ordenado los actos preparatorios del despacho ordenado por el agente verificador).*

Que en el caso, la inexactitud del valor declarado no puede comprobarse de la simple lectura de la declaración. En ese sentido, es menester señalar que la factura comercial Nº 0002-00000309 (de la que surge el valor real de la mercadería) no constituye documentación complementaria exigible al momento de presentar la destinación de exportación (como sí lo es en importación). Por ese motivo, el servicio aduanero recién pudo tomar conocimiento de la factura comercial cuando la actora la acompañó al solicitar la rectificación de la declaración comprometida. En tales condiciones, se evidencia que no se cumple con el aspecto material de la norma.

Que por lo demás, la solicitud de rectificación se presentó 8 días después de la carga de la mercadería, es decir extemporáneamente.

Que por lo expuesto, habiéndose asignado canal rojo a la declaración -objeto de la endilgada infracción de declaración inexacta-, y no habiendo podido el servicio aduanero de ningún modo advertir la diferencia en el valor FOB unitario (toda vez que la factura no constituye documentación complementaria exigible al momento de presentar la destinación de exportación de la mercadería de que se trata y que la solicitud de rectificación fue extemporánea), cabe concluir que no se reúnen las condiciones de admisibilidad del referido art. 322 del C.A.

VIII.- Que, sentado lo que antecede, toda vez que fue la propia recurrente -a través de su despachante- la que reconoció ante el servicio aduanero que al momento de documentar el PE N° 201872-4/96 se declaró erróneamente el valor FOB unitario de la mercadería del subítem 2 (u$s5,30899866, en lugar de u$s21,236 por unidad) y, por ende, también el valor FOB total (u$s23.560,99 en vez de u$s47.260,37), corresponde tener por configurada la declaración inexacta prevista y penada en el art. 954, ap. l, inc. c) del C.A. y, en consecuencia, confirmar la Resolución Nº 4884/04, con costas.

Por lo expuesto, voto por:

1.- Confirmar la Resolución Nº 4884/04, dictada en la Actuación Nº 12036-76-2004 (expte. EAAA 601696/00).

2.- Imponer las costas a la actora (art. 1163 del C.A.).

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1.- Confirmar la Resolución Nº 4884/04, dictada en la Actuación Nº 12036-76-2004 (expte. EAAA 601696/00).

2.- Imponer las costas a la actora (art. 1163 del C.A.).

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.10.31 17:31:54 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: 2023.10.31 20:01:16 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: 2023.10.31 20:09:52 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.31 20:10:11 -03:00