Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-141676399-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 28 de Noviembre de 2023

Referencia: Expte. N° 35.161-A Beiesdorf S.A. y otro (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel N. Licht, Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **“Beiesdorf S.A. y otro c/DGA s/ recurso de apelación”; Expediente N° 35.161-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 13/16 se presenta la firma “Beiesdorf S.A.” y apela la Resolución N°629/2014 (AD PASO), dictada en las actuaciones N°12311-8537-2010 por el Sr. Administrador de la Aduana de Paso de los Libres, mediante la cual se condena a la firma y al despachante de aduana al pago de $109.808,94 en concepto de multa y el pago de la diferencia de tributos por un total de $5.229, en virtud de encontrarse incursa en la infracción tipificada por el art. 954, inc. a) y c) del Código Aduanero (CA) la mercadería amparada mediante el Permiso de Embarque N°10042EC01008597P (PE). Ante dicha imputación, la firma arguye que la Aduana instruye sumario al detectar una declaración inexacta en dicho PE como consecuencia de una solicitud de rectificación en el valor declarado por la firma. En este sentido, se agravia con fundamento en que la Aduana incurre en una contradicción al momento de emitir el fallo apelado y, por consiguiente, rechazar el beneficio contenido en el art. 917 del CA. Destaca que el mismo organismo interpreta de manera errónea la norma anteriormente mencionada, puesto que seguir el criterio propuesto tornaría imposible la obtención del beneficio de autodenuncia en cualquier destinación aduanera. Subsidiariamente solicita se atenúe la pena por debajo de sus topes mínimos. Finalmente hace reserva de caso federal y solicita se revoque el fallo aduanero.

II.- De su lado, en su responde a fs. 31/37, el representante del organismo fiscal solicita el rechazo de la apelación planteada por la actora. Luego de hacer una breve reseña de los hechos, concluye que la solicitud de rectificación efectuada por la recurrente no puede ser tratada como autodenuncia al no cumplimentar los requisitos establecidos por el art. 917 del CA, destacando que existen otros factores, además del temporal, que hacen que, en el caso, no corresponda la aplicación del instituto de la autodenuncia y, por ende, la morigeración de la multa. Hace notar que la citada norma prevé el beneficio

siempre y cuando no hubiere en curso un proceso de inspección aduanera o impositiva y el servicio aduanero pudiere constatar la inexactitud, en los plazos y con las formalidades que establezca la reglamentación. Considera que este requisito no se cumple, puesto que la aduana sí estaba en condiciones de constatar la inexactitud, con motivo de la liquidación de los reintegros por exportación. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se rechace la apelación, con costas.

III.- Cabe destacar la documental acompañada mediante las actuaciones administrativas Nº12311-8537-2010: solicitud de rectificación a fs. 1. Permiso de Embarque a fs. 2/5. Carta de Porte a fs. 8. Factura de Exportación N°1000-00000110 a fs. 9 y Packing List a fs. 10. Factura de Exportación N°1000-00000115 a fs. 11 y Packing List a fs. 12. Comprobante de las Facturas anteriormente mencionadas a fs. 16/17. Resolución N°629/2014 a fs. 125/130.

IV.- Sentado lo anterior, corresponde determinar si en autos se ha configurado la infracción prevista y penada por el art. 954, inc. a) y c) del CA, con relación a la mercadería amparada mediante el PE N°10042EC01008597P. 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: a) Un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de uno a cinco veces el importe de dicho perjuicio. (...) 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 el caso de marras no se encuentra controvertido por la actora que se consignó en forma errónea el valor FOB total en dólares, teniendo en cuenta que en el campo correspondiente a "Divisa" se debió haber consignado la moneda "EURO" en lugar de "DÓLAR", generando así un perjuicio fiscal y un indebido giro de divisas al exterior por la diferencia detectada. Al respecto, dicha diferencia se puede constatar con una simple lectura de las Facturas de Exportación obrantes a fs. 9 y 11 de las Actuaciones Administrativas. Esta diferencia en el valor resulta ser por si misma constitutiva de la declaración inexacta establecida en el art. 954 del CA.

V.- En las condiciones indicadas, la apelante sostiene en un principio la aplicación del art. 322 del CA, el cual obliga al servicio aduanero a autorizar la rectificación de la declaración realizada en el PE, dejando posteriormente esta postura de lado y solicitando el acogimiento al beneficio previsto en el art. 917 del mismo cuerpo normativo, el cual autoriza la rectificación y reduce el importe de la multa en un setenta y cinco por ciento (75%). Del análisis de la norma en trato, se desprende que el beneficio allí incluido se permite, en lo que aquí interesa, cuando la comunicación de la infracción aduanera se efectuare con posterioridad al libramiento de la mercadería, siempre que no hubiere en curso un proceso de inspección aduanera o impositiva y el servicio aduanero pudiere constatar la inexactitud, en los plazos y con las formalidades que establezca la reglamentación. Se agrega además que, para operaciones posteriores al 16/2/2010 (fecha de entrada en vigencia del Decreto 142/2010), se exige además que la autodenuncia formulada post libramiento sea efectuada dentro del plazo de 30 días (conf. art. 96 bis del decreto reglamentario del CA).

En este orden de ideas, constituye un punto fundamental lo expresado por la firma en su solicitud ante el servicio aduanero a fs. 1 de las Actuaciones Administrativas, puesto que, además de haber sido interpuesta

dentro del plazo anteriormente mencionado, dicha presentación advierte a la aduana del error incurrido en la declaración. Dicha conducta se encuentra en armonía con la naturaleza de la norma que en este caso se pretende aplicar, ya que la misma establece en su primer párrafo: "El importe mínimo de la multa que correspondiere en una **infracción aduanera se reducirá** en un SETENTA Y CINCO POR CIENTO (75%) y, sin necesidad de proceder a la apertura del sumario, aplicará dicha sanción y se dispondrá la pertinente rectificación, **cuando el responsable comunicare por escrito la existencia de la misma ante el servicio aduanero** (…)" (el resaltado me pertenece).

Más aún, no surge de los actuados que se hubiera estado sustanciando un proceso de inspección aduanera o impositiva con anterioridad a la presentación espontánea de fs. 1. Queda claro que el servicio aduanero tomó conocimiento de la infracción realizada a partir de esa comunicación de la empresa involucrada.

Con relación a este tema, la CSJN ha resuelto: "…el beneficio de la reducción de la pena previsto en el mentado art. 917 del CA procede únicamente en el caso en que no ha habido principio de inspección aduanera o cuando la operación no comenzó a ser controlada, verificada o inspeccionada…" ("Agencia Marítima Heilein SA", 12.05.92).

En base a lo expuesto, corresponde darle a dicha presentación el tratamiento de una autodenuncia en los términos del art. 917 del CA.

VI.- Finalmente, resulta pertinente expedirse respecto de la responsabilidad del despachante de aduanas en el caso de marras, la cual se encuentra receptada especialmente en los arts. 902 y 908 del CA, de cuya interpretación se deduce que la solidaridad en el pago de la multa impuesta como consecuencia de una declaración inexacta nace en cabeza del mismo, salvo que probare haber cumplido acabadamente con las obligaciones a su cargo. En este último supuesto, la persona representada sería responsable por la infracción aduanera cometida y el despachante, habiendo cumplido con las obligaciones a su cargo, quedaría liberada de la infracción endilgada. En tal inteligencia del asunto, resulta menester que dicho auxiliar del servicio aduanero demuestre haber obrado con prudencia y buen cumplimiento de la obligaciones contraídas. De ello se desprende que el buen o mal desempeño en su actuación profesional es valorado en función del cumplimiento de los deberes que impone la legislación aduanera. Consecuentemente, ello es lo que debe tenerse presente al tiempo de valorar la actuación del citado profesional, resultando decisivo para la atribución de su responsabilidad.

VII.- En tal entendimiento del asunto, queda en evidencia en el caso de autos la falta atribuible exclusivamente al despachante en su labor como profesional y auxiliar del servicio aduanero, puesto que omitió extremar los recaudos a fin de comprometer una manifestación veraz. Ello, toda vez que este último debió saber, debido a su profesión, el modo en que la operación de autos debía ser declarada, resultando desacertado el modo en que llevó a cabo la declaración. Sobre esa misma línea, como este tribunal ha señalado en reiteradas ocasiones, la operatoria aduanera está estructurada sobre la base de la confianza que el servicio aduanero deposita en los distintos sujetos que desarrollan su actividad en el área del comercio exterior, sistema que tiende a simplificar los controles para agilizar el intercambio en el comercio internacional, y que tiene como contrapartida la necesidad del autocontrol y la sanción ejemplificadora al detectar infracciones.

Por ello, corresponde a mi juicio concluir que el despachante de aduana, frente a las circunstancias del caso, resulta responsable en forma solidaria con la firma exportadora por la infracción cometida en el art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del CA.

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

1) Confirmar parcialmente el punto 1 de la Resolución N°629/2014 (AD PASO), dictada en las actuaciones N°12311-8537-2010 por el Sr. Administrador de la Aduana de Paso de los Libres, en cuanto condena a la firma Beiesdorf S.A. y al despachante de aduana Alfredo Ernesto Torres, en forma solidaria, al pago de una multa por la infracción al art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del C.A., declarando que el importe de la misma asciende a la suma de 27.452,23, por aplicación del art. 917 del CA.

2) Imponer las costas a las partes conforme los respectivos vencimientos, las que se estiman en un 25% a cargo de las co-actoras y en un 75% a cargo de la demandada.

3) Confirmar el punto 2 de la Resolución N°629/2014 (AD PASO), dictada en las actuaciones N°12311-8537-2010 por el Sr. Administrador de la Aduana de Paso de los Libres, en cuanto le exige a las co-actoras el importe de tributos.

4) Imponer las costas del punto anterior a las co-actoras.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1) Confirmar parcialmente el punto 1 de la Resolución N°629/2014 (AD PASO), dictada en las actuaciones N°12311-8537-2010 por el Sr. Administrador de la Aduana de Paso de los Libres, en cuanto condena a la firma Beiesdorf S.A. y al despachante de aduana Alfredo Ernesto Torres, en forma solidaria, al pago de una multa por la infracción al art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del C.A., declarando que el importe de la misma asciende a la suma de 27.452,23, por aplicación del art. 917 del CA.

2) Imponer las costas a las partes conforme los respectivos vencimientos, las que se estiman en un 25% a cargo de las co-actoras y en un 75% a cargo de la demandada.

3) Confirmar el punto 2 de la Resolución N°629/2014 (AD PASO), dictada en las actuaciones N°12311-8537-2010 por el Sr. Administrador de la Aduana de Paso de los Libres, en cuanto le exige a las co-actoras el importe de tributos.

4) Imponer las costas del punto anterior a las co-actoras.

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

Suscriben la presente el Dr. Miguel N. Licht y el Dr. Horacio J. Segura por encontrarse en uso de licencia la Dra. Claudia B. Sarquis (conf. art. 1162 del C.A.)

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.11.28 15:03:25 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: 2023.11.28 15:04:49 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: 2023.11.28 15:05:13 -03:00