Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-149337412-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 15 de Diciembre de 2023

Referencia: 21.595-A - "LA AURORA S.A.C.I.C. y G. 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 **"LA AURORA S.A.C.I.C. y G. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**, Expediente Nº **21.595-A**.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 13/17vta. se presenta la firma "LA AURORA S.A.C.I.C. y G.", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 10/05 (AD RIGA) dictada por la Administradora de la Aduana de Río Gallegos en la Actuación N° 12781-95-2005 (SC48-008-04), en cuanto se la condena al pago de una multa en los términos del art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del C.A. por la suma de $12.718,50 y formuló cargo por tributos por $847,90 con más los intereses del art. 794 del C.A., en relación con la mercadería documentada por el permiso de embarque Nº 03 048 EC01 000306 D. Reseña los hechos que originaron el sumario. Señala que de las actuaciones resulta inequívoco que el error en la declaración efectuada por la firma jamás hubiera podido pasar inadvertido para los funcionarios aduaneros. Explica que la diferencia en la declaración surge, a simple vista, de la comparación entre el permiso de embarque en el que consta que la mercadería se vende con la condición FOB Río Gallegos y la factura de exportación de esa mercadería en la que se declara que se vende bajo la condición de venta FOB Bahía Blanca. Recalca que la diferencia en la declaración tiene su origen en la imposibilidad material existente en aquel entonces (junio 2003) de exportar mercadería desde Bahía Blanca debido a la falta de habilitación del Sistema María en la Aduana de esa localidad. Agrega que ese fue el motivo por el que, aunque la realidad económica indicara que la condición de venta fuera FOB Bahía Blanca, formalmente la oficialización de la exportación debiera hacerse desde la Aduana de Río Gallegos. Cita jurisprudencia. En subsidio, solicita se tenga presente la inexistencia del elemento subjetivo (culpa) en el obrar de la firma. Impugna la multa en razón de que se graduó la sanción en una vez y media sobre el importe de la diferencia y, para el hipotético supuesto de que se rechacen los agravios de su recurso, solicita su reducción. Ofrece prueba. Hace reserva de plantear el caso federal. Solicita que se haga lugar al recurso, dejándose sin efecto la resolución apelada, y se revoque la multa impuesta, con costas al fisco.

II.- Que a fs. 29/37 la representación fiscal contesta el traslado conferido. Formula negativa genérica. Destaca que el bien jurídicamente protegido por la figura infraccional imputada a la recurrente es la veracidad y exactitud de la declaración, sobre la cual reposa todo el sistema de control aduanero. Afirma que resulta evidente que la infracción efectivamente se configuró. Menciona las normas de valoración aduanera. Ofrece como prueba la Actuación N° 12781-95-2005 (SC48-008-04). Formula reserva de plantear el caso federal. Solicita que, oportunamente, se dicte sentencia que rechace el recurso incoado, con costas a la actora.

III.- Que a fs. 38 se abre la causa a prueba. A fs. 55 se certifica la prueba. A fs. 63 se elevan los autos a la Sala "G" y a fs. 65 se ponen para alegar. A fs. 68/71vta se agrega el alegato presentado por el fisco, la actora no hizo uso del derecho conferido. A fs. 73 se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 12781-95-2005 (SC48-008-04) se inicia con la Nota N° 103/04 (Secc. V) mediante la cual se informa que se confeccionó LMAN 000176 D ante la falta de inclusión en el valor FOT del flete interno desde Bahía Blanca hasta la Aduana de registro de la exportación 03 048 EC01 000306 D (Río Gallegos). A fs. 2 luce Nota Nº 124/04 (DV FOCR) de la Aduana de Comodoro Rivadavia. A fs. 3 obra la Liquidación Nº 04 048 LMAN 000176 D, y a fs. 4 obra la denuncia por presunta infracción al art. 954 ap. 1, incs. a) y c), del C.A. A fs. 12 se agrega el sobre contenedor del referido PE y de la documentación referente a la citada operación. A fs. 13 se dispone la apertura del sumario. A fs. 15 se liquidan la multa y los tributos. A fs. 16 se ordena correr vista a la exportadora y al despachante de aduana (notificados el 25/03/04 y 23/03/04 -respectivamente-, según constancias del correo de fs. 19 y fs. 22). A fs. 23/25vta. luce la contestación del despachante de aduana y a fs. 30/35 la de la exportadora. A fs. 82/86 obra la Resolución 10/05 (AD RIGA) - apelada en autos-, a fs. 88/vta. se emite el dictamen Nº 982/05 (DV SUMA), y a fs. 89/91 la Resolución 639/05 (AD RIGA) por la que se aprueba la absolución efectuada en la anterior resolución respecto al despachante de aduana. A fs. 107/108 ref. se acredita la interposición del recurso ante esta instancia.

V.- Que corresponde resolver si la resolución apelada en la causa por la que se le imputa a la recurrente la comisión de la infracción tipificada en el art. 954 incs. a) y c) del C.A., en relación con el permiso de embarque Nº 03 048 EC01 000306 D, se ajusta a derecho.

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 ente el servicio aduanero una declaración que difiera con el resultado de la comprobación y que de pasar inadvertida produjere o pudiere producir: a) un perjuicio fiscal será sancionado con una multa de uno a cinco veces el importe de dicho perjuicio y c) el ingreso o 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.

Que el art. 954 del CA "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 Administración Nacional de Aduanas 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 Sup., 12/5/1992. "Subpga SACIE e I", Fallos 315:942).

Que el art. 735 del C.A. prevé que "Para la aplicación del derecho de exportación ad valorem, el valor imponible

de la mercadería que se exportare para consumo es el valor FOB en operaciones efectuadas por vía acuática o aérea y el valor FOT o el valor FOR según el medio de transporte que se utilizare, en operaciones efectuadas por vía terrestre, entre un comprador y un vendedor independientes uno de otro en el momento que determinan para cada supuesto los artículos 726, 727 ó 729. Según correspondiere, como consecuencia de una venta al contado".
Que el art. 736 establece que "A los fines previstos en el artículo 735, el valor incluye la totalidad de los gastos ocasionados hasta: ...c) el lugar en el que se cargare en automotor o ferrocarril, con destino al exterior, para la mercadería que se exportare por vía terrestre"; es decir, contempla el lugar hasta el cual se imputarán los gastos, los que se entienden limitados al flete interno.
Ello tiene correlación con lo previsto en el art. 739 de dicho cuerpo legal, que prevé que "los gastos a que se refiere el art. 736 comprenden especialmente; a) los gastos de transporte y de seguro hasta el puerto, aeropuerto o lugar previstos en el mencionado artículo...".
Que cabe tener en cuenta que, en operaciones como las de autos. "... las mercaderías no siempre se cargan en los puertos o aeropuerto con destino al exterior. Sobre todo en las operaciones por vía terrestre suele ocurrir que las mercaderías se carguen en los lugares de producción (...). La mercadería, pues, puede ser cargada tanto en la zona primaria aduanera como antes de arribar a esa zona (artículos 406 y 407). Ello puede tener interés al momento de determinar el valor imponible. En efecto, el Código Aduanero facilita la acción de las operaciones por vía terrestre al no incluir en el valor imponible los gastos de t ransporte ulteriores al momento de la carga e n el respectivo medio transportador que va a conducir la mercadería al exterior." (Alsina. Mario A., Basaldúa Ricardo Xavier, Cotter Moine. Juan I., Código Aduanero Comentarios. Antecedentes, Concordancias. Abeledo - Perrot. Bs. As. - 1987. T° V. Comentario al art. 736, punto 1, p. 282).

Que, en el caso de autos, el permiso de embarque Nº 03 048 EC01 000306 D se documentó con fecha 29/05/2003, ante la Aduana de Río Gallegos, la exportación de mercadería de la posición arancelaria Nº 2501.00.19.000X, y cuyo destino final era Punta Arenas (Chile). Sin embargo, la Aduana de Comodoro Rivadavia detectó que, toda vez que la condición de venta manifestada en la Factura Comercial Nº 0011-00000210 correspondía a "FOB BAHIA BLANCA", faltaba incluir el flete en el valor FOB documentado, a efectos de poder calcular la base imponible sobre la que correspondía aplicar los derechos de exportación (v. fs. 2 de las act. adm.).

Que, por otra parte, si bien las instrucciones no obligan a este Tribunal por tratarse de disposiciones internas, resulta oportuno señalar que la Instrucción General nº 38/2002 de la Subdirección de Legal y Técnica Aduanera previó que a los fines de la determinación del valor imponible en las condiciones establecidas en los artículos 735 y 736 del Código Aduanero, se instruye que el lugar donde se cargare en automotor o ferrocarril la mercadería con destino al exterior previsto en el inciso c) del citado artículo 736, quedará acreditado cuando en la factura comercial y en la Carta de Porte Internacional coincidan el lugar de la condición de venta FOB y de embarque y que el documento de transporte, además, se haya emitido hasta el país de destino".

Que la destinación de exportación Nº 03 048 EC01 000306 D se oficializó en la Aduana de Río Gallegos y se consignó dicha ciudad como lugar de "Salida" en el mencionado despacho, como así también, surge ello del campo 7 del Manifiesto Internacional de Carga por Carretera/ Declaración de Tránsito Aduanero. Sin embargo, en el campo 7 de las Cartas de Porte Internacional Nros. 027/2003 y 028/2003 se indica a la ciudad de Bahía Blanca, Buenos Aires (Argentina) como lugar en el que porteador se haría cargo de las mercaderías en cuestión en fecha 29/05/2003. Por su parte, surge de la factura comercial N° 0011-00000210 de fecha 28/05/2003, correspondiente a la operación en trato, que fue emitida por la recurrente, y se consigna en condiciones de venta "FOB BAHIA BLANCA, ARGENTINA" (ver los documentos citados en el sobre contenedor de fs. 12 de la act. adm.).

Que, entonces, del cotejo de la factura comercial y de las Cartas de Porte Internacional involucradas resulta

evidente que la carga de la mercadería con destino al exterior ocurrió en la ciudad de Bahía Blanca (Buenos Aires), mientras que en la destinación de exportación y en el Manifiesto Internacional de Carga se declaró Río Gallegos (Santa Cruz).

Que, por ende, considero que a los efectos del cálculo de la base imponible, debió incluirse el flete interno correspondiente al trayecto “Bahía Blanca-Río Gallegos”, toda vez que tal como surge de los documentos aduaneros citados el vendedor entregó la mercadería para su exportación en el punto de Bahía Blanca.

Que, toda vez que se ha verificado un perjuicio fiscal al no haberse incluido en el valor FOB de la destinación de exportación los gastos correspondientes a flete interno, generándose una diferencia en las divisas a ingresar que -en caso de haber sido exactamente declaradas- hubieran integrado la base imponible y, por ende, una liquidación de menores derechos de exportación, corresponde tener por configurada en el caso la infracción tipificada en el art. 954 incs. a) y c) del CA.

VI.- Que, por otro lado, no se advierten elementos suficientes para acceder a la reducción de la pena impuesta (Art. 916 del C.A.), por lo cual la misma debe desestimarse.

Que, en atención las consideraciones precedentes, corresponde confirmar la resolución aduanera recurrida e imponer las costas a la vencida.

Por lo expuesto, voto por:

1.- Confirmar la Resolución Nº 10/05 (AD RIGA) dictada por la Administradora de la Aduana de Río Gallegos en la Actuación N° 12781-95-2005 (SC48-008-04).

2.- Imponer las costas a la actora.

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.

Que en virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1.- Confirmar la Resolución Nº 10/05 (AD RIGA) dictada por la Administradora de la Aduana de Río Gallegos en la Actuación N° 12781-95-2005 (SC48-008-04).

2.- Imponer las costas a la actora.

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: 2023.12.14 16:43:22 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: 2023.12.15 12:18:12 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: 2023.12.15 12:38:50 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: 2023.12.15 12:39:43 -03:00