Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-21390437-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Febrero de 2023

Referencia: Expte. N° 27.391-A BURGOS GERONIMO ARIEL –Y ACUM (Sentencia)

En Buenos Aires, se reúnen los Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht; Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura, a fin de resolver en los autos caratulados: "**BURGOS GERONIMO ARIEL –Y ACUM.- c/ DGA s/ recurso de apelación", expte. N° 27.391-A.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. A fs. 12/16vta. se presenta el despachante de aduana, Sr. Gerónimo Ariel Burgos por su propio derecho, y a fs. 34ref./40ref. se presenta, por apoderado, la firma exportadora TEXTURAR S.A., e interponen sendos recursos de apelación contra la Resolución N° 182/2009, dictada por la Aduana de Salta en el trámite del Sumario SA-53 N° 57/2007, por la que se dispuso condenarlos al pago de una multa de $ 19.512,55 más una vez ese importe de $ 19.512,55 en concepto de tributos, por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A.

En el caso, mediante el Permiso de Embarque N° 07 053 EC01 001040 W fue documentada la exportación a consumo de materiales vegetales y desperdicios vegetales, residuos y subproductos vegetales, indicándose la posición arancelaria SIM 2306.00.00.000 K, gravada con un derecho de exportación del 5%. A raíz de la verificación realizada por la Aduana de Salta se observó la clasificación arancelaria sugerida, considerando que correspondía la posición arancelaria SIM 1208.10.00.000, la cual estaba sujeta a un derecho de exportación del 24%, y que, consecuentemente, se había incurrido en una declaración inexacta, imputando la infracción al art. 954 inc. a) del C.A.

II. La firma exportadora sostuvo, en prieta síntesis, que sugirió para la mercadería amparada en la destinación de exportación involucrada en autos la posición arancelaria SIM 2306.00.00.000 K, en concordancia con el informe producido por el Instituto Nacional de Tecnología Industrial (24/10/2007) y su posterior ratificación. Indicó las especificaciones del producto por ella elaborado, las cuales la llevaron a considerar que, al momento de la exportación, el mismo no debía enmarcarse en el Capítulo 12. Mencionó el Criterio Clasificatorio N° 58/08 (B.O. 24/07/2008) que determinó que a las mercaderías como las de autos le correspondía la posición arancelaria SIM 1208.10.00.000. Resaltó que, al momento de documentarse el permiso de embarque involucrado en autos, había una falta de definición respecto al criterio clasificatorio aplicable a las mercaderías como las de autos. Esgrimió, en consecuencia, que en el caso no se configuraba la infracción pretendida por el servicio aduanero, ya que a través de la declaración se le hizo conocer a éste, todos aquellos elementos relevantes de la operación cuestionada. En definitiva, rechazó la configuración de la infracción habida cuenta de que la totalidad de los datos consignados en el permiso de embarque como los aportados ante la aduana, permitieron al servicio aduanero, luego de numerosos análisis, determinar la posición arancelaria aplicable a la

mercadería exportada, materia que le fue reservada exclusivamente.

Por su parte, el despachante de aduana sostuvo que se circunscribió a las instrucciones y documentación presentada por la Empresa. Advirtió que el encuadre de la posición requirió un exhaustivo análisis del servicio aduanero. Cuestionó que se le atribuyera responsabilidad tributaria por cuanto el legislador sólo reconoce la responsabilidad tributaria del despachante en la medida que éste actúe sin acreditar su representación. En relación a la multa aplicada, manifestó que el acto administrativo sancionador resulta carente de causa por el hecho de que no ocurrió una presentación de una declaración que difiera del resultado de la comprobación. Desde su perspectiva, ello es así, teniendo presente que el Instituto Nacional de Tecnología Industrial ratificó la cantidad, como la calidad y especie de la mercadería declarada. Finalmente ambas co-actoras ofrecen prueba, formulan reserva del Caso Federal y solicitan se revoque la resolución aduanera apelada, con costas.

III. A fs. 71 se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a Sala G. A fs.76 pasan los autos a sentencia.

IV. En las condiciones indicadas, surge que el *thema decidendum* estriba en considerar si el incorrecto encuadramiento en la posición arancelaria califica como causa válida del acto administrativo sancionador. A estas alturas no hay discusión alguna respecto de la que la declaración comprometida se documentó incorrectamente en la posición arancelaria SIM 2308.00.00.000 K *"Materias vegetales y desperdicios vegetales, residuos y subproductos vegetales, incluso en "pellets", de los tipos utilizados para la alimentación de los animales, no expresados ni comprendidos en otra parte"*, resultando tratarse de mercadería clasificable en la partida arancelaria 1208 *"harina de semillas o de frutos oleaginosas, excepto la harina de mostaza"*.

V. En efecto, y tal como surge de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, en autos existe una diferencia entre la mercadería declarada en el Permiso de Embarque N° 07 053 EC01 001040 W (en donde se declaró la partida 2308) y aquella que resultó de la verificación, debiéndose haber clasificado en la posición arancelaria SIM 1208.10.00.000; correspondiendo derechos de exportación del 24%, Reintegros del 2,05% (Decreto N° 509/07).

VI. En ese estado de cosas debe puntualizarse que para constatar las diferencias en los aspectos cualitativos declarados resultó menester la realización de un exhaustivo estudio técnico por parte de las autoridades del Instituto Nacional de Tecnología Industrial. En ese sentido, tengo para mí que, si para el correcto encuadre fue menester realizar una actividad científica que excedía el ámbito de las incumbencias tanto de la firma exportadora como del auxiliar del servicio aduanero, no podría justificarse el ejercicio de la potestad sancionadora administrativa. Encuentro que existe una equivocada comprensión del sentido de la figura infraccional cuando se pretende aplicar una sanción con una automaticidad impropia de la labor de los operadores jurídicos sin atender a las particulares circunstancias del caso. Es falaz que toda inexactitud que presente una declaración es susceptible de concitar la aplicación de una sanción.

VII. En ese orden de ideas, cabe señalar que el entuerto que se presenta se corrige diferenciando los presupuestos de la responsabilidad. En ese sentido no debo dejar de señalar que la culpabilidad no es un elemento autónomo para acreditar la responsabilidad sancionatoria administrativa, desde el momento mismo que existen obligados que no tienen capacidad de acción y, por consiguiente, mucho menos puede entreverse la posibilidad de atribuir factores de atribución subjetivos. Si bien esto implica que el criterio de la licitud se conciba prescindiendo de todo elemento subjetivo, no es menos cierto que, para el hipotético caso de que el o los enrostrados consideren que la sanción es irrazonable por ser desproporcionada su aplicación en atención a su comportamiento diligente, deberá hacerse un escrutinio de razonabilidad relativa a la posibilidad de cumplimiento en abstracto de la exigencia impuesta que, en este caso, se circunscribe a que la firma exportadora y el despachante de aduana interviniente, debían conocer las propiedades materiales de la mercadería declarada. Particularmente, en relación al despachante de aduana interviniente, cabe destacar que no todo acto de un mandatario o director le resulta atribuible. El alcance de la garantía de razonabilidad hace que no pueda determinarse, en abstracto, que todo evento realizado en ocasión de la oportunidad brindada por la firma exportadora pueda ser endilgado. Adviértase, en este sentido, que siempre será menester una ponderación circunstanciada

de la razonabilidad de la relación de imputación.

VIII. Como conclusión de lo anterior, subyace que ninguna persona puede comprometerse a una exigencia carente de sentido. Instalados en esta doctrina que considera posible hacer imputaciones objetivas de responsabilidad, es factible la aplicación de una sanción, aunque las personas obligadas extremaran todos los cuidados para procurar que no se infringiere la normativa. Pero de esa afirmación no se sigue que las personas que están ejerciendo una actividad comercial lícita tuvieran que estar dotadas de herramientas científicas, que superan con creces, las exigencias razonables de sus actividades profesionales.

IX. En efecto, he dicho antes de ahora que el fundamento de la responsabilidad administrativa sancionadora no está necesariamente determinada en función de hacer un reproche a la conducta subjetiva, sino que su fundamento radica en poner a resguardo la justicia distributiva por el quiebre de la legalidad. De modo que, en realidad, quienes introducen un riesgo por el que se ha montado toda una maquinaria administrativa de supervisión deben garantizar el cumplimiento de la normativa; y añado en esta instancia que esta doctrina resultaría incorrectamente aplicada si, en el caso en particular, se impone a los obligados un sacrificio especial, haciéndolos cargo de una inexactitud que razonablemente no podía precaverse o evitarse.

Por ello, **voto por**:

1.- Revocar la Resolución N° 182/2009, dictada por la Aduana de Salta en el trámite del Sumario SA-53 N° 57/2007.

2.- Costas a la demandada.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

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

1.- Revocar la Resolución N° 182/2009, dictada por la Aduana de Salta en el trámite del Sumario SA-53 N° 57/2007.

2.- Costas a la demandada.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.02.24 17:09:22 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: 2023.02.26 19:03:59 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: 2023.02.27 18:33:10 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: 2023.02.27 18:33:33 -03:00