Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-41028756-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 22 de Abril de 2024

Referencia: EXPTE. N° 26.472-A - ANGIOCOR S.A. c/DGA s/Apelación - SENTENCIA

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis, Horacio J. Segura y Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados **“ANGIOCOR S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación**”, **Expediente N° 26.472-A**,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 31/34 vta. se presenta la firma ANGIOCOR SA (antes ANGIOCOR SRL), por intermedio de su representante legal y con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 628/2007 dictada en la Actuación N° 12036-1126-2006, mediante la cual se la condenó por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 incs. a), b) y c) del C.A. al pago de una multa de $ 115.498,95. Relata que el servicio aduanero formuló denuncia como consecuencia de un supuesto sobrante de 167 unidades que resultó de la verificación de la mercadería -stents y catéteres- documentada por el DI N° 03 073 IC04 013295 T. Invoca que, dada la calidad de la mercadería importada, era imposible que las 161 unidades de stents y catéteres declarados en el DI, correspondiente a la factura comercial 214385 pudieran haber pesado 98 Kgs y estar embaladas en 7 bultos, tal como se declaró en el DI. Apunta que ese peso y embalaje correspondía en realidad a 328 unidades, pero se produjo en los hechos ese error imposible de pasar desapercibido, producto de la urgencia en que debían despacharse los instrumentos. En efecto, tal como se desprende de la factura comercial 214385, 161 unidades pesaban 48,6 Kgs y estaban embaladas en 4 bultos y las 167 unidades correspondientes a la factura comercial 213834, que adjunta, pesaban 48 kilos y estaban embaladas en 3 bultos. De ese modo, el carácter ostensible del error surgía de la documentación complementaria del DI que tramitó por canal rojo, por lo que la diferencia no podía pasar inadvertida al servicio aduanero. Enuncia que desconocía el arribo del sobrante de mercadería y antes de que se le corriera vista, acreditó que se trataba de una compra que debió dar origen a otro embarque pero que por un error del proveedor del exterior “Jomed Interntional AB” se cargó en un solo envío, conforme fue reconocido tal empresa (Nota de fs. 29/32 de las act. adm.). Afirma que a fin de obtener el libramiento de las 167 unidades de mercadería detenida, en mayo de 2003 acompañó la autorización de la ANMAT N° 14624, de acuerdo al trámite iniciado el 21/02/2003. A pesar de ello, recién en diciembre de 2006, cuando la mercadería se encontraba vencida, el área denunciante se expidió respecto de la procedencia del certificado presentado. Explica que la mercadería importada se encontraba exenta de derechos de importación y tasa de estadística y que solo correspondía tributar el 3% a cuenta del impuesto a las ganancias. Por lo tanto, sería absurdo suponer que la empresa no declaró el sobrante a fin de evitar el ínfimo pago a cuenta de tal impuesto, mientras que al mismo tiempo, se expuso al pago de una multa mínima de alrededor treinta veces dicho importe. En subsidio, solicita la reducción de la pena por debajo de los topes mínimos conforme lo dispuesto por el art. 916 del C.A. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

II.- Que a fs. 43/47 vta., la representación fiscal contesta el traslado conferido. Niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento o surjan de las actuaciones administrativas. Postula que la CSJN ha establecido en los precedentes "SUBPGA" y "Frigorífico Rioplatense" que el bien jurídico tutelado en el art. 954 del CA es el principio de veracidad y exactitud de declaración de la mercadería que es objeto de una destinación aduanera, y una vez registrada resulta inalterable. Expone que las declaraciones aduaneras efectuadas para dar cumplimiento a las destinaciones con mercaderías comprometen la responsabilidad de quienes las formulan. Añade que las inexactitudes en las que se incurren en tales declaraciones son punibles, si como efecto de ellas y en caso de pasar inadvertidas, se produjere o hubiere podido producir un perjuicio fiscal, una transgresión a una prohibición a la importación o a la exportación o el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar, distinto del que efectivamente correspondiere. Resalta que el art. 954 inc. a) penaliza la inexactitud cuando tuviere el efecto de causar o poder causar un perjuicio fiscal, es decir, el ingreso en concepto de tributos de un importe menor al que correspondiere por tal concepto. Sostiene que la efectiva comisión de la acción que encuadra dentro del tipo infraccional del art. 954, de ningún modo puede suplirse por dichos de la actora ni justificarse con una nota emitida por el vendedor en el extranjero. Subraya que no debe soslayarse la gravedad que reviste la cuestión al resultar mercadería comprendida dentro de la previsión del art. 954, ap. 1 inc. b) que penaliza la inexactitud en que se incurriere en una declaración aduanera cuando tuviere el efecto de causar o poder causar transgresión a una prohibición a la importación. Concluye que tratándose de mercadería que puede afectar la salud de la población, no resulta desacertado el obrar de la Aduana ante la carencia del certificado emitido por el ANMAT a mérito de su intervención previa. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero con costas.

III.- Que a fs. 53 se declara la causa de puro derecho. A fs. 61 se elevan los autos a la Sala G y a fs. 62 se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 12036-1126-2006 – ADGA 601.160/2003 se inicia con la denuncia N° 367/03 contra la firma ANGIOCOR SRL y el despachante de aduana Carlos Adrián Palmas, atento a que del control documental y posterior verificación del despacho de importación N° 03 073 IC04 012295 T, resulta una declaración inexacta conforme el art. 954 incs. a), b) y c) del C.A. (fs. 1/9). A fs. 10 obra en sobre el DI N° 03 073 IC04 013295 T, con su documentación complementaria. A fs. 14 la firma ANGIOCOR SRL solicita la liberación de la mercadería y urgente trámite, dada la naturaleza médica de los productos. A fs. 17 la Resolución DE PLA N° 911/03 dispone la apertura de sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del C.A. (art. 1) y dar curso al despacho de importación referenciado sólo en relación a la mercadería documentada en los ítems 1 a 5 (art. 2). A fs. 18 la firma solicita el libramiento de la mercadería no afectada al sumario. A fs. 20 se corre vista a los imputados en los términos del art. 1101 del C.A. A fs. 21/22 la importadora contesta vista y acompaña documental a fs. 23/32. A fs. 33 la empresa solicita que se autorice la reexportación al proveedor de la mercadería, en virtud de haberse vencido el plazo para su utilización durante la permanencia en el deposito fiscal. A fs. 34 se determina que a los efectos de la reexportación el encartado debe constituir garantía en los términos del art. 453 inc. h) del C.A., en el término de 10 días y bajo apercibimiento de tenerlo por desistido de la solicitud. De ese modo, se establece el monto de valor en aduana y del perjuicio fiscal. A fs. 35, atento el tiempo transcurrido, y vencido los plazos para la constitución de garantía, se tiene por desistida de la solicitud. A fs. 36/37 y 38/39 se glosa consulta de juicios universales y consulta al registro general de infractores, respectivamente. A fs. 40 se remite el expediente a la División Verificación de Ezeiza, a efectos de que informe si el certificado "Autorización de la Administración Nacional de Alimentos y Tecnología Médica" N° 14624 del 21/02/03 obrante a fs. 23, resulta de aplicación y ampara el libramiento de las mercaderías sobrantes a plaza. A fs. 41 la Nota SE RDEZ N° 1440/2006 informa que el certificado de ANMAT N° 16624 emitido el 21/02/2003, a la fecha de oficialización de la destinación N° 03 073 IC04 013295 T (18/02/2003), no era de aplicación por ser posterior a dicha fecha. En la fecha de emisión era de aplicación y corresponde el libramiento pero en la actualidad no es de aplicación por el tiempo transcurrido y encontrándose la totalidad de la mercadería con la esterilización vencida. A fs. 43/44 se dicta la Resolución DEPLA N° 628/2007. A fs. 45/46 se emite el Dictamen N° 398/07 (DV DSAD). A fs. 47/48 se dicta la Resolución N° 190/2007 (SDGTLA) que aprueba el art. 3 de la Resolución DEPLA N° 628/2007. A fs. 49 la empresa se notifica personalmente, solicita que se establezca el importe de los tributos a fin de proceder a su pago y que se le permita el abandono de la mercadería. A fs. 52/53 la recurrente acredita la

interposición de recurso ante esta instancia.

V.- Que corresponde resolver en autos si se ajusta o no a derecho la Resolución DEPLA N° 628/2007, en cuanto condenó a la recurrente ANGIOCOR SRL (luego ANGIOCOR SA), al pago de una multa por comisión de la infracción de declaración inexacta prevista en el art. 954, ap. 1, incs. a), b) y c), del C.A.

Que el art. 954 del C.A. prescribe "1. 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 (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio; b) una transgresión a una prohibición a la importación o a la exportación, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el valor en aduana de la mercadería en infracción; 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 (1) a CINCO (5) veces el importe de la diferencia. 2. Si el hecho encuadrare simultáneamente en más de uno de los supuestos previstos en el apartado 1, se aplicará la pena que resultare mayor".

Que la importadora ANGIOCOR SRL oficializó, por medio de su despachante de aduana, la destinación de importación para consumo N° 03 073 IC04 013295 T con fecha 19/02/2003 ante la Aduana de Ezeiza. A dicha operación le fue asignado canal de selectividad "ROJO", motivo por el cual la mercadería quedó sujeta no sólo a control documental sino también a verificación física.

Que conforme surge del acta de verificación labrada a fs. 2/9 de las act. adm., al proceder al control físico, el U.T.V. interviniente detectó la existencia de 167 unidades mercadería sin declarar.

Que, a los efectos de la configuración de la infracción en trato, es presupuesto necesario la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación.

Que, conforme surge de las constancias del DI N° 03 073 IC04 013295 T, cuya carpeta obra en el interior del sobre de fs. 10 ref. de las act. adm., la recurrente declaró la importación para consumo de 161 unidades de mercadería clasificada por la PA 9018.39.29.100Q "Catéteres del tipo balón, incluso con balón de contrapulsación. Los demás, Sondas catéteres y cánulas –Los demás –Jeringas, agujas, catéteres, cánulas e instrumentos similares: INSTRUMENTOS Y APARATOS DE MEDICINA, CIRUGIA, ODONTOLOGIA O VETERINARIA, INCLUIDOS LOS DE CENTELLOGRAFIA Y DEMAS APARATOS ELECTROMEDICOS, AS, COMO LOS APARATOS PARA PRUEBAS VISUALES",

Que sin embargo, del control físico de la mercadería documentada resultó un total de 328 unidades de mercadería, es decir un sobrante 167 unidades de mercadería sin declarar.

Que el argumento defensivo de la actora se limita a sostener que el supuesto sobrante de mercadería constatado correspondía una compra que debió dar origen de otro embarque pero que por un error del proveedor del exterior se cargó en un solo envío. A tal efecto, acompañó nota suscripta por la empresa "Jomed Interntional AB" en la que reconoce el error de su parte en el envío de los dos pedidos en forma conjunta, en lugar enviarlos en dos embarques diferentes (fs. 29/32 de las act. adm).

Que en este estado del análisis, cabe poner de relieve que la mercadería verificada difirió de la declarada en cuanto a las cantidades importadas, y que por otra parte, estaba sujeta a la presentación de certificado emitido por la ANMAT, que fue expedido el 21/02/2003 y presentado con posterioridad a la oficialización del despacho involucrado.

VI.- Que 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 del exportador-importador y la sanción ejemplificadora al detectar infracciones.

Que así lo ha sostenido la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re: “SUBPGA S.A.C.I.E. c/ Estado Nacional (A.N.A.) s/ Nulidad de Resolución”, del 12-05-92, al expresar que “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 o perviertan”.

Que conforme surge de la Exposición de Motivos del Código Aduanero el legislador ha querido tutelar, en el capítulo VII referido a las Declaraciones inexactas y otras diferencias injustificadas, el principio básico de veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería que es objeto de una operación o destinación aduanera.

VII.- Que, constatada y comprobada la diferencia, la División Verificación precisó que el valor FOB unitario era $ 120, 150, 220 y 320 según el tipo de mercadería, que el anticipo de impuesto a las ganancias ascendía al 3% y su importación para consumo estaba sujeta a una prohibición, condicionada a la presentación del certificado ANMAT.

Que la figura del art. 954 del C.A. requiere, además de la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación, que la misma sea idónea para producir alguno de los efectos previstos en los incs. a), b) o c), del ap. 1 de dicho artículo.
Que en la Exposición de Motivos del Código Aduanero se expresa que el sistema de responsabilidad en materia infraccional gira en torno del cumplimiento de los deberes impuestos por el ordenamiento aduanero. En ese sentido, el art. 902 del C.A. establece que no podrá imponerse sanción a quien hubiere cumplido con todos los deberes inherentes al régimen, operación, destinación, o cualquier otro acto o situación (…).

Que, cabe señalar que las diferencias constatadas por el servicio aduanero no fueron discutidas por la recurrente. La actora expresamente reconoció la existencia de la mercadería detectada sin declarar consistente en 167 unidades y no cuestionó el aforo efectuado por la Sección Verificación a fs. 2/9 de las act. adm. En tal sentido, alegó que el supuesto sobrante obedecía a mercadería que correspondía a otro embarque pero que por un error del proveedor del exterior se despachó en un único envío, y por tal razón, desconocía su arribo al país.

Que la responsabilidad infraccional aduanera guarda directa relación con los deberes impuestos por el Código Aduanero, por lo que siendo ello así, la aquí actora no puede desconocer, en su carácter de importador, las responsabilidades que le caben al documentar -como en el caso- la mercadería cuestionada. Por lo tanto, no resultan admisibles los argumentos vertidos por la apelante.

Que teniendo en cuenta entonces que el bien jurídico tutelado por la infracción en trato es la veracidad y exactitud de la declaración aduanera; que el perjuicio fiscal y/o el egreso hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere requeridos por la norma para la configuración de la infracción puede ser real o potencial; que la recurrente no discute la existencia de las diferencias de cantidad -elemento exigible de la declaración aduanera- comprobadas por el servicio aduanero en la cantidad de total de mercadería y que la infracción de que se trata se configura al momento en que el declarante compromete su declaración ante el servicio aduanero independientemente de toda actividad ulterior del mismo, entiendo que la misma se encuentra configurada.

Que así las cosas, la diferencia detectada en relación a cantidad de unidades declaradas en el DI en cuestión y la comprobación de mercadería sin declarar pudieron provocar perjuicio fiscal de $ 3.544,38 por los tributos no ingresados; y, al mismo tiempo, el egreso hacia el exterior de un importe distinto del que efectivamente correspondía, concretamente un importe menor equivalente a $ 115.498,75, toda vez que las 167 unidades no fueron declaradas en el despacho involucrado.

Que, entonces, en relación a la falta de declaración de las 167 unidades se encuentra configurada la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del C.A., correspondiendo aplicar la multa prevista en el inc. c), en virtud de lo expresado

en el ap. 2 del citado artículo.

VIII.- Que, por otra parte, la importación para consumo de la mercadería en cuestión estaba sujeta a una prohibición no económica relativa, concretamente requería al momento imponible la previa intervención de ANMAT. Al carecer de certificado ANMAT (Disposición N° 2723/97) se considera mercadería de importación prohibida.

Que en todos estos casos la defensa de la importadora se limitó a afirmar que presentó el certificado de ANMAT, expedido el 21/02/2003. Lo cierto es que la Nota SE RDEZ N° 1440/2006 informó que el certificado de ANMAT N° 16624 fue emitido el 21/02/2003 por lo que a la fecha de oficialización de la destinación N° 03 073 IC04 013295 T, esto es 18/02/2003, no era de aplicación por ser posterior a dicha fecha (fs. 41 act. adm.).

Que las prohibiciones o restricciones a la importación previstas en el Código Aduanero, Sección VIII, constituyen disposiciones que impiden o limitan la introducción de la mercadería al territorio aduanero. Se trata de normas que expresamente prohíben en forma absoluta o relativa la importación de cierta mercadería, como también el sometimiento de la mercadería a otras restricciones, tales como normas de calidad, de acondicionamiento y que requieren la presentación de certificados y /o autorización de importación en el momento indicado por las normas aplicables.

Que en el caso de autos, se trata de una prohibición de importación de carácter no económico y relativa, es decir la mercadería es prohibida en la medida que el importador no cuente con la autorización de importación, la que debe ser presentada en caso de autos y atento la naturaleza de la mercadería, al momento del registro del despacho por lo que en este sentido cabe rechazar los argumentos de la actora.

Que el art. 3 de la Disposición N° 2723/97 de ANMAT establece "… A los fines de la importación de medicamentos, productos cosméticos y de tocador, reactivos de diagnóstico de uso "in vitro" y/o material descartable, equipos, dispositivos, y materiales de uso médico y odontológico, las firmas que se encuentren habilitadas deberán solicitar ante esta Administración Nacional de Medicamentos, Alimentos y Tecnología Médica, previo registro del producto, la correspondiente autorización de importación, según el formulario que se aprueba en el Artículo 2°…".

Que en ese orden, tratándose de mercadería que a la fecha del registro del despacho de importación estaba alcanzada por una prohibición de carácter no económico arts. 608 inc. b) y 612 del C.A., se ha configurado en el caso la infracción tipificada por el art. 954 inc. b) del C.A., sin que la posterior presentación del certificado ANMAT quite antijuricidad al hecho constatado; ello así en razón de que de no haber sido advertido hubiera ingresado mercadería de importación prohibida.

En este sentido, cabe tener presente que la ley alcanza el hecho ilícito en el momento en que se efectúa la declaración aduanera (en este sentido esta Sala in re: "Subpga SACIE e I c/EN (A.N.A.) s/nulidades" del 12/5/92). Por ello, al momento de la presentación del documento analizado en el *sub examine* quedó configurada la declaración inexacta susceptible de producir una trasgresión a la importación, debiendo puntualizarse que la presentación tardía del certificado, no eliminó la virtualidad de la declaración de producir dicha trasgresión. El hecho de que la mercadería pudiere introducirse al cumplirse con la presentación del certificado no modifica tal conclusión, toda vez que la inexactitud respecto de la mercadería ingresada al país, pudo permitir la introducción del bien en infracción a la legislación aduanera, razón suficiente para legitimar la sanción impuesta.

Que en consecuencia, las diferencias detectadas por el servicio aduanero produjeron una transgresión a una prohibición relativa de importación, configurándose de esta forma la infracción tipificada en el art. el 954, ap. 1, inc. b), del C.A.

IX.- Que, en virtud de lo expuesto, corresponde confirmar la resolución aduanera apelada, en cuanto condena a la recurrente por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 incs. a), b) y c) del C.A. al pago de una multa de pesos ciento quince mil cuatrocientos noventa y ocho con noventa y cinco centavos ($ 115.498,95). Con costas a la actora (conf. Art. 1163 del C.A.).

Por ello, VOTO POR:

Confirmar el art. 1°) de la Resolución DEPLA N° 628/2007 dictada en la Actuación N° 12036-1126-2006 – ADGA 601.160/2003, en cuanto condena a la firma ANGIOCOR SRL (luego ANGIOCOR SA) por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 incs. a), b) y c) del C.A. al pago de una multa de PESOS CIENTO QUINCE MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y OCHO CON NOVENTA Y CINCO CENTAVOS ($ 115.498,95). Con costas a la actora.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad SE RESUELVE:

Confirmar el art. 1°) de la Resolución DEPLA N° 628/2007 dictada en la Actuación N° 12036-1126-2006 – ADGA 601.160/2003, en cuanto condena a la firma ANGIOCOR SRL (luego ANGIOCOR SA) por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 incs. a), b) y c) del C.A. al pago de una multa de PESOS CIENTO QUINCE MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y OCHO CON NOVENTA Y CINCO CENTAVOS ($ 115.498,95). Con costas a la actora.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2024.04.21 11:05:17 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: 2024.04.22 16:50:11 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: 2024.04.22 17:18:52 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: 2024.04.22 17:19:42 -03:00