República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-33158769-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 31 de Marzo de 2025

Referencia: Sentencia;35.705-A;AGENOR S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los vocales miembros de la Sala "G" el Dr. Horacio Joaquín Segura, y la Dra. Claudia Beatriz Sarquis a fin de resolver en los autos caratulados: **"AGENOR S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación", Expte.: 35.705-A.**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución Nº 210/14 (AD ROSA), dictada en la actuación SIGEA 12551-1402-2009 mediante la cual se condenó a firma importadora AGENOR S.A., al pago de una multa de $ 11.594,24.-, por la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del C.A., y formula cargo en concepto de devolución de reintegros abonados indebidamente por la DDT 09 052 EC01 001170 E.

II. Fundamentos de la apelación: A fs. 25/27 se presenta por medio de apoderado e interpone recurso de apelación contra la citada resolución. Hace una breve reseña de los hechos. Manifiesta que la importadora presento ante el servicio aduanero la destinación de importación Nº 09 052 EC01 001170 E siendo las mercaderías tetroboratos de sodio documentada bajo la P.A. 2840.19.00.000Z. Entiende que la infracción al art. 954 inc. a) del C.A no se encuentra configurada. Cita normativa y jurisprudencia. Manifiesta que se le imputa haber documentado la mercadería en la la P.A. 2840.19.00.000Z, cuando correspondería por el resultado de los análisis de las muestras que la mercadería exportada resultaba ser pentaboratos de sodio PA 2820.20.000F, y agrega que tal diferencia clasificatoria no repercute en un perjuicio fiscal toda vez que ambas mercaderías tienen beneficios cfme. ley 24196 y las Notas 12/10 y 359/12 de la Sec. Minería. Cita normativa. Solicita la aplicación del art. 898 del C.A. Finalmente, ofrece prueba, ofrece hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III. Contestación del traslado: A fs. 38/41, la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera oportunamente conferido. Efectúa una breve reseña de las actuaciones administrativas, niega todos y

cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria que no sean objeto de expreso reconocimiento o surjan de los antecedentes administrativos relativos a la causa. Se refiere al aspecto infraccional del art. 954 del C.A., argumenta que se incurrió en la conducta tipificada en el apartado 1º inc. a) del C.A. Cita normativa y jurisprudencia. Explica, que en casos como el de autos el bien jurídicamente protegido es la veracidad y exactitud de la declaración de la mercadería que es objeto de una operación o destinación aduanera. Cita art. 956 del C.A. Cita jurisprudencia y doctrina. Señala que del Informe técnico surge que del resultado de la muestra SOT 15534 se que la mercadería es Pentaborato de sodio P.A. 2840.20.00.000F, no correspondiendo el reintegro de la Res. 762/93, 220/01 y Ley 24.196. Finalmente, hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se dicte sentencia, rechazando la apelación interpuesta, con costas.

IV. Que las Actuaciones SIGEA N° 12551-1402-2009 se inician a fs. 1 con el Acta de denuncia de fecha 19/10/2009 de la cual surge que el servicio aduanero detectó una declaración inexacta para las mercaderías documentadas PE 09052EC01001170E por la firma recurrente, toda vez que se detectó que del Protocolo SOT 82-15534 que la mercadería es PENTABORATO DE SODIO. A fs. 2/3 obran las copias certificadas del PE 09 052 EC01 001170 E, del certificado de origen Nº 23424. A fs. 5 obra informe del INTI – SOT 82-15534 (20/03/09) sobre la muestra analizada. A fs. 6 obra el acta de extracción de muestra de fecha 09/02/09. A fs. 7/8 obra el acta de control de embarque. A fs. 9/18 obra copias de las Res.ME 762/93, Res. 220/01 y de Ley 24.196/93. A fs. 19 obra el Informe 291/09 (del 19/10/09) del cual surge que "...la mercadería exportada se trata de un PENTABORATO DE SODIO P.A. 2840.20.00.000F...", opinando que no corresponde el reintegro establecido por la Res. ME 762/93 y Res. 220/01 y Ley 24.196. A fs. 20 obra constancia de ingreso de denuncia. A fs. 21/22 se dispone la instrucción de sumario y se corre vista por la infracción art. 954 inc. a) del C.A. por multa y tributos, Res. 321/10- con fecha 14/06/10 (Notificada a la importadora con fecha 07/07/10 a fs.40). A fs. 23/24 obra la presentación de la importadora y solicita fotocopias. A fs. 35/34vta y 51/52 obra la contestación de la vista de la importadora. A fs. 35/36 obra la Nota 12/10 (de fecha 11/02/10). A fs.41/44 obra impresiones de consulta de empresas. A fs. 53 se tiene por presentado al importador. A fs. 71/73 obra el Dictamen Técnico Nº 45/2011 (26/02/14). A fs. 77//86 Res fallo 210/14 (AD ROSA). A fs. 88/88vta obra el Dictamen 1569/14 (DV DSAD) resolución absolutoria despachante. A fs. 90/92 obra Res. 185/15 Absolutoria despachante.

V. Corresponde abordar el fondo de la cuestión y decidir si la Resolución Fallo N° 210/14 (AD ROSA) resulta ajustada a derecho, toda vez que condena a ARGENOR SA a la infracción de declaración inexacta prevista y penada por el artículo 954 inciso a) del Código Aduanero, en relación con la mercadería documentada en la destinación Nº 09 052 EC01 001170E.

Conforme surge de autos, la recurrente documento la exportación de la destinación Nº 09 052 EC01 001170E, -oficializada 05/09/09- la cantidad de 147.000 kg, bajo la P.A 2840.19.00.000Z: *"Los demás-tretaboratos de disodio (borax refinado): BORATOS; PEROXOBORATOS (PERBORATOS)"*, Cód. prod: Boratos de sodio en bolsas de 15 kg. Acompañando, el certificado de origen Nº 23424 (30/01/09) del que surge la PA 2840.19.00, BORATOS DE SODIO, de peso 147.000 kg, certificando que la mercadería es originaria del Dpto. Susques, - Jujuy**,** y que cumple con las condiciones establecidas en el Res. MEyO 762/93. Asimismo, se especifica que el país de destino es Alemania, y que está relacionada al pedido comercial: 3071/09- Nº 0001-00001177 (29/01/09). (ver a fs. 2/4 de las act. adm).

Por su parte, el servicio aduanero procedió a la extracción de muestras de dicha mercadería, (conforme surge del acta de extracción a fs. 6/8 de las act.adm.). Resultando de dicho análisis SOT 82-15534 (de fecha 08/05/09- a fs. 5) que la mercadería se trataría de PENTABORATO DE SODIO, clasificable en la P.A 2840.20.00.000F. Entendiendo, el área técnica en su informe 291/09 que dicha mercadería por su P.A no le correspondería el reintegro por promoción minera Res. MEyO 762/93, Res. 220/01 y Ley 24.196 (ver a fs. 19 act. adm), imputando a la recurrente la presunta comisión de la infracción descripta en el artículo 954 inciso a) del C.A.

Cabe señalar, que la **Ley 24.196** (modificada por Ley N° 25.429 -BO 21/05/01) establece el Régimen de Inversiones para la Actividad Minera, tal régimen contempla beneficios tributarios por la explotación de dicha actividad, como en el caso de autos, el reintegro de tributos en las exportaciones de mercaderías que correspondan a materiales elaborados dentro del territorio de las provincias de Catamarca, Jujuy y Salta a partir de las sustancias minerales extraídas de dichos lugares.

Por su parte, la Resolución **762/93** (08/07/93) eleva el reintegro a las exportaciones de mercaderías comprendidas en la Nomenclatura del Comercio Exterior que se produzcan en determinados Departamentos de las Provincias de Catamarca, Jujuy y Salta. En su art. 2º se fija "*Elévese en CINCO (5) puntos el reintegro a las exportaciones de las mercaderías que correspondan exclusivamente a materiales elaborados dentro del territorio de las Provincias de Catamarca, Jujuy y Salta y a partir de las sustancias minerales extraídas en los Departamentos señalados en el Artículo 1º*." Para el caso, art. 1 inc. b) "*Provincia de Jujuy: Departamentos: Cochinoca, Humahuaca, Rinconada, Santa Catalina, Susques, Tumbaya y Yavi*".

Posteriormente, la Resolución 479/98 (28/04/98) establece que determinadas sustancias primarias con elaboración quedan comprendidas en los beneficios establecidos por la Resolución Nº 762/93, y eleva en cinco puntos el reintegro a las exportaciones de mercaderías elaboradas a partir de sustancias minerales extraídas en las Provincias de Catamarca, Jujuy y Salta.

En su Art. 2º - Sustituye las posiciones arancelarias del Anexo I de la Resolución 762/1993 por las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) que se detallan en el ANEXO que forma parte integrante de la presente resolución. En la cual, se encuentran incluida la PA NCM 2840.19.00 como beneficiaria del reintegro a la exportaciones de mercaderías elaboradas a partir de sustancias minerales extraídas en las Provincias de Catamarca, Jujuy y Salta (ver ANEXO RESOLUCION ME y O y SP Nº: 479) posición arancelaria declarada por la recurrente en el despacho en cuestión.

Por su parte, la **Resolución N° 220/2001 (BO 19/06/01)** establece que las exportaciones para consumo destinadas a los Estados Parte del MERCOSUR estarán alcanzadas por lo dispuesto en el Decreto N° 1011/91 y normas complementarias y/o modificatorias. Modificando los reintegros vigentes a las exportaciones. Específicamente**, el art. 3 deroga la Resolución 762/93 quedando excluidos los emprendimientos que gozan de los beneficios que estaban alcanzados por la Ley Nº 24.196.**

Posteriormente, Resolución **470/2001 (BO 18/9/2001)** modifica nuevamente la Resolución N° 220/2001, en relación con el tratamiento de los reintegros existentes en las operaciones de exportación, y derogando

su art. 3º que excluía los emprendimientos que gozan de los beneficios que estaban alcanzados por la Ley Nº 24.196.

Que al respecto, la recurrente no niega el error en la clasificación de la mercadería, sino que, dirige sus defensas en demostrar que dicha equivocación no acarreó perjuicio fiscal alguno, ya que la mercadería resultante de la corrección clasificatoria se encontraba en igual modo amparada por los beneficios de la promoción minera.

Destaca que la posición arancelaria 2840.20.00.000F (determinada por el fisco como consecuencia del análisis realizado sobre la muestra sobre la mercadería de autos) posee el reintegro de Promoción Minera de la Ley Nº 24.196 fundado en la Nota 12/10 de la Secretaria de Minería -de fecha (11/02/2010) en la que se informa:*" ....en relación a la Resolución Nº 762 (...) que dispone en su articulado la aplicación de reintegros a la exportación de las mercaderías comprendidas en los Capitulos 25 y 26 de la Nomenclatura del Comercio Exterior (sustituida por la NCM), que se produzcan en determinados Departamentos de las Provincias de Catamarca, Salta y Jujuy. Asimismo, la mencionada Resolución hace extensivo el beneficio a las mercaderías que correspondan exclusivamente a materiales elaborados dentro del territorio de las Provincias enumeradas anteriormente, y a partir de las sustancias minerales extraídas de los Departamentos Antofagasta de la Sierra, en Catamarca, Cochinoca, Humahuaca, Rinconada, Santa Catalina, Susques, Tumbaya y Yavi, en Jujuy, y La Poma y Los Andes, en Salta. Desde el dictado de dicha Resolución, se han efectuado, importantes inversiones que permiten la obtención de mercancías con mayor valor agregado en regiones inhóspitas y de difícil acceso, alejadas de centros de consumo, de abastecimiento y de puertos de embarque; en condiciones climáticas adversas y socio-económicas subdesarrolladas y en las que la minería constituye, en la mayoría de los casos, la única actividad económica como fuente de trabajo estable, contribuyendo al arraigo poblacional y evitando la migración de pobladores a los grandes centros urbanos, en condiciones de extrema pobreza. Es así que mediante la extracción de un borato natural de escaso valor como la ULEXITA, y mediante su cristalización, disolución, tratamiento con carbonato de sodio o de ácido bórico, se obtienen en función de las proporciones de materia prima utilizada diversos productos que responden al* ***Capítulo 28, Partida Arancelaria 2840. de la NCM, tal el caso de Octoborato de Sodio y Pentaborato de Disodio.*** *Por lo expuesto y conforme a las constancias emitidas por la Autoridad Minera de la Provincia de Salta y a lo establecido en el Art. 4º de la Resolución N° 762 ex M.E. y O.S.P. de fecha 8 de julio de 1993, y en uso de las facultades delegadas a la SECRETARIA DE MINERIA,* ***se informa que corresponde comprender en los beneficios a que hace referencia el Art. 2º de dicha norma a los siguientes productos finales: Octoborato de Sodio Tetrahidratado, Tetraborato de Disodio Decahidratado, Tetraborato de Disodio Pentahidratado, Tetraborato de Disodio y Pentaborato de Disodio Decahidratado, obtenidos a partir de boratos naturales y que corresponden a la elaboración primaria de minerales extraídos en el ámbito geográfico determinado por la precitada Resolución***."(El resaltado me pertenece).

VI.- Que el Código Aduanero tutela el principio de la veracidad y exactitud de las declaraciones y manifestaciones que se presentan ante las aduanas. El art. 954 de ese Código reprime y sanciona -en correlación al bien jurídico protegido- al que para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación efectuare ante el servicio aduanero una declaración inexacta, que de pasar inadvertida, produjere o pudiere producir, entre otros supuestos: "*a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de 1 a 5 veces el importe de dicho perjuicio*".

Tal como surge de la reseña normativa, la Resolución ex MeyOSP Nº 762/93, efectuó ajustes en la política de reintegros a la exportación de sustancias minerales y productos derivados incluidos en la Nomenclatura del Comercio Exterior. En su Anexo I, se halla comprendida la P.A. 2840.19.000 (la posición incorrectamente declarada en la destinación en trato).

Por su parte, el art. 4º de dicha Resolución establece*: "La SECRETARIA DE MINERIA DE LA NACIÓN, por los medios que estimare más convenientes, será la encargada de determinar cuáles serán las sustancias primarias con elaboración comprendidos en los beneficios a que se hace mención en el artículo 2º*".

Que, de la documental obrante a fs. 2/8, 35/36 de las AA y de la prueba informativa practicada en estos autos a fs. 45/60, surge que mediante la Nota Nº 12/10 de la Secretaría de Minería, de fecha 11/02/2010, haciendo uso de las facultades delegadas en la normativa precitada, por los argumentos allí esgrimidos, se incluyó dentro de las mercaderías beneficiadas con los reintegros en cuestión, entre otros productos finales, al Pentaborato de Disodio Decahidratado -mercadería resultante del análisis técnico llevado a cabo en sede administrativa. En idéntico sentido, se expide el Secretario de Minería en la Nota 359/12 (28/12/12).

Sin embargo, surge de fs. 58/59 de autos, que la incorporación solicitada en el último párrafo de la Nota 12/10 y 359/12 **se incluyó en el Sistema Informático María (SIM) recien el 17/03/2010 mediante la Nota DGA 44/2013.**

Que la operación de exportación de las mercaderías en cuestión fue oficializada en fecha 05/02/2009, es decir, con anterioridad a la mencionada Nota.

Que el art. 830 del C.A. establece que *"A los fines de la liquidación de los importes que pudieren corresponder en concepto de reintegro o de reembolso serán de aplicación el régimen, la clasificación arancelaria, la alícuota, el valor y el tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal, vigentes en las fechas indicadas en los artículos 726 ó 729, según correspondiere*".

Que el art. 726 del C.A. prescribe que *"Es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo"*.

Que en lo que hace a la liquidación de reintegros, debe estarse a la normativa vigente al momento del registro de la operación aduanera -05/02/2009-, y siendo posterior la inclusión de la mercadería correspondiente a la PA 2840.20.00.000 F dentro de los beneficios comprendidos en la Resolución ex MeyOSP Nº 762/93 (Nota SM 12/10 de fecha 11/02/2010), no resultaba procedente la percepción de reintegros sobre la misma.

Que sobre el particular, la normativa involucrada – es decir, la Resolución ex MeyOSP Nº 762/93 y la Nota 12/10 SM- no regula una cuestión penal ni infraccional, sino que reglamentan el régimen de reintegros de promoción minera y establecen beneficios a la exportación de productos pertenecientes a dicha actividad. Por lo que, la inclusión de determinadas posiciones arancelarios ó productos beneficiados

no implican un tratamiento penal/infraccional más beneficioso, no correspondiendo, por ende, la aplicación el art. 899 del C.A.

Que, en razón de todo lo expuesto, corresponde confirmar la Resolución apelada en autos, toda vez que la declaración de la recurrente pudo ocasionar un perjuicio fiscal, ya que la mercadería involucrada, al momento de la oficialización de la destinación en trato, no se encontraba amparada por el beneficio de reintegros a la exportación, de conformidad con la la Resolución ex MeyOSP Nº 762/93.

VII.- En cuanto a las costas, corresponde imponerlas a la vencida (conf. art. 1163 del C.A.).

Por lo expuesto, voto por:

Confirmar la Resolución Nº 210/14 (AD ROSA), dictada en la actuación SIGEA 12551-1402-2009 en cuanto condena a la firma AGENOR S.A al pago de una multa de $ 11.594,24.-, por la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del C.A., y formula cargo en concepto de devolución de reintegros abonados indebidamente por la DDT 09 052 EC01 001170 E. Costas a la actora.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiere en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

Confirmar la Resolución Nº 210/14 (AD ROSA), dictada en la actuación SIGEA 12551-1402-2009 en cuanto condena a la firma AGENOR S.A al pago de una multa de $ 11.594,24.-, por la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del C.A., y formula el cargo en concepto de devolución de reintegros abonados indebidamente por la DDT 09 052 EC01 001170 E. Costas a la actora.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.03.31 11:38:33 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: 2025.03.31 12:23:18 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.31 12:23:51 -03:00