Poder Judicial de la Nación

49591/2018 MOLINO CAÑUELAS SACIFIA TF 30239-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 5 de febrero de 2019.- SH

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por la parte actora a fs. 122, contra la sentencia de fs. 116/119, cuyo traslado fue replicado por la AFIP-DGA a fs. 133/135; y,

CONSIDERANDO:

I.- Que por la sentencia del 22 de diciembre de 2017 el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la resolución (AD RIGA) nº 49/11, dictada por el Administrador de la Aduana de Río Gallegos, recaída en la actuación 15176-29-2013, que condenó a la firma actora por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954, ap.1, incs. a) y c) del Código Aduanero, imponiendo las costas a la actora vencida.

Para así decidir, el tribunal sostuvo que el perjuicio fiscal y diferencia del ingreso desde el exterior de un importe pagado o por pagar distinto al que correspondiere, se ocasionan en el caso al no haberse incluido en el valor FOB declarado en la destinación de exportación para consumo 04 048 EC01 000468 los gastos en concepto de flete interno por el trayecto comprendido entre Cañuelas –lugar de carga de la mercadería-y la Ciudad de Río Gallegos –lugar en que intervino el control aduanero a fin de despacharla al exterior.-

Explicó que, a los fines de fijar la base imponible para el pago de los tributos, en materia de exportación, el Código Aduanero sigue los lineamientos de la Definición de Valor de Bruselas, en contraposición a las pautas que surgen del Código de Valoración del GATT que deben seguirse para determinar los valores de importación. Precisó que el art. I de la Definición de Valor de Bruselas establece que el precio normal de las mercaderías se determinará suponiendo que las mismas son entregadas al comprador en el puerto o lugar de introducción en el país de importación, así como que el vendedor soportará todos los gastos (es decir, gastos de transporte) relacionados con la venta y entrega de la mercadería en el lugar de introducción, por lo que estos gastos se incluyen en el precio normal.

Fecha de firma: 05/02/2019
Alta en sistema: 11/02/2019
Firmado por: JORGE ESTEBAN ARGENTO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#32153670#225497780#20190206113431431

Recordó que en materia de exportación nuestro país consideró que los gastos de transporte deben integrar la base imponible para el cálculo de los tributos, conforme lo previsto en los arts. 735 y 736 del CA, que contempla el lugar hasta el cual se imputarán los gastos, los que se entienden limitados al flete interno, lo que surge de la integración que corresponde efectuar con lo normado en el art. 739 del CA en cuando dispone que “los gastos a que se refiere el art. 736 comprenden especialmente: a) los gastos de transporte y seguro”.

Recalcó que si bien las instrucciones no obligan al Tribunal Fiscal, por tratarse de disposiciones internas, resulta oportuno ponderar que la Instrucción Interna 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 el 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”.

Observó que el tribunal, pese a la medida para mejor proveer dispuesta a fs. 83, no ha podido tener a la vista el documento de transporte. Puntualizó, además, que la destinación de exportación para consumo nº 04 048 EC01 000468N, cuya copia se encuentra agregada a fs. 86/88 de autos, se oficializó ante la Aduana de Río Gallegos. Concluyó que la actora no ha logrado demostrar que la mercadería en cuestión fue cargada en el camión (patente AOC-771, semirremolque patente SJR 695) que la transportó con destino a Punta Arenas –Chile en la ciudad de Cañuelas.

Asimismo, descartó el peritaje producido en autos por considerar irrelevante la información extraída de los registros y documentos contables, desde que no se encuentra debatido en el caso si el precio efectivamente pagado por la operación coincide con el declarado en el despacho y en la factura comercial, ni tampoco si el vendedor percibió suma alguna en concepto de flete, sino que únicamente se discute la

procedencia de la inclusión del flete interno en la base imponible, lo que se deduce teniendo en cuenta que la mercadería no fue cargada con destino al exterior en la ciudad de Cañuelas, sino en Río Gallegos.

Luego de concluir que el gasto de transporte entre esas ciudades debió adicionarse a la base imponible para el cálculo de los derechos de exportación, abordó el análisis del reproche infraccional por la declaración inexacta. Sostuvo el tribunal que: i) corresponde tener por acreditada la diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación; ii) se configura la infracción al art. 954, ap. 1, incs. a) en la medida en que, de haber pasado inadvertida la consignación de un valor menor al correspondiente, pudo haber ocasionado un perjuicio fiscal por el pago de un importe menor en concepto de tributos, al ser la base imponible menor a la real; también se constata el tipo previsto en el inciso c) de ese artículo puesto que en el campo correspondiente a “FOB total” y a “FOB total en dólar” se indicó un importe distinto al valor FOB (FOT, en el presente caso), atento a no haberse incluido el flete interno.

II.- Que en su escrito de fundamentación, la parte actora sostiene que se confirmó una resolución de la aduana dictada en violación al principio de legalidad tributaria, por cuanto se amplió la base de los tributos sin una ley que explícitamente así lo disponga.

Cita el texto del 736, inciso c) del CA e indica, que la destinación de exportación fue concertada bajo la cláusula FCA, con lugar de entrega en la planta de Cañuelas, por lo que, siendo ese el lugar donde se entregó la mercadería, no se ha adicionado gasto alguno al valor imponible, simplemente porque tales gastos no han existido.

Explica, que la condición FCA significa que la mercadería es entregada en su planta y, a partir de ese momento, se ha transferido la propiedad de la misma al comprador, mediante la entrega al transportador por él designado. Señala, que el *a quo* afirma erradamente que no puede considerarse que la carga de la mercadería con destino al exterior hubiera tenido lugar en su planta, toda vez que la carta de porte indicaba que el porteador se hacía cargo de la mercadería en Cañuelas.

Alega, que se descartaron todas las pruebas aportadas oportunamente, como la copia de la factura y la pericia contable, de la cual surge de manera concreta que la mercadería efectivamente se entregó en la planta de Cañuelas. Por ello, agrega que se basó exclusivamente en la información contenida en la carta de porte internacional, pero omitió considerar que ella es confeccionada por el transportista contratado por el comprador y sin la intervención del exportador.

Manifiesta, que cumplió con todas sus obligaciones mediante la entrega de la mercadería y la documentación correspondiente al transportista designado por el comprador; y, de allí en adelante, no tuvo más intervención en el proceso de exportación, por lo que desconoce todo lo relativo a los gastos de flete en los cuales incurrió su cliente.

Añade que no ha percibido suma distinta a la declarada en la destinación de exportación, toda vez que la operación se realizó bajo la cláusula “Inconterm FCA” e insiste en manifestar que se encuentra acreditada con total exactitud la declaración pertinente, por lo que no se configura la infracción imputada, en los términos del artículo 954 del C.A.

Expone que, según la equivocada aplicación de la ley efectuada por el Tribunal Fiscal, debería haber incluido el valor del flete, aun cuando la mercadería haya sido entregada en la planta de Cañuelas, es decir, cuando no hubiere incurrido en tal gasto. Además, indica que en ese contexto, se estaría obligando lisa y llanamente al exportador a formular una declaración inexacta, en los términos del artículo 954 del C.A., por cuanto estaría adicionando gastos que en la realidad no han existido.

Expresa, que al confirmar la resolución de la aduana de Río Gallegos, se ratificó la imposición de una sanción por la comisión de una infracción imposible, y se le impuso una multa injusta, en los términos del artículo 954, inciso c). Al respecto explica que la inclusión o no del valor del flete interno a los fines de determinar el valor imponible (valor FOT) no hubiere podido generar en forma alguna un ingreso de divisas distinto al declarado por la sipmle razón que el precio de la transacción hubiese sido siempre el mismo.

Fecha de firma: 05/02/2019
Alta en sistema: 11/02/2019
Firmado por: JORGE ESTEBAN ARGENTO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#32153670#225497780#20190206113431431

Finalmente, se agravia de la aplicación de la instrucción general 38/02, destacando que las instrucciones generales no son más que circulares internas de la Administración Nacional de Aduanas, que no se publican en el Boletín Oficial y que no constituyen normas oponibles a los administrados. Puntualiza que mediante una comunicación interna, se crean requerimientos no previstos en la ley, generando su incumplimiento una presunción para imponer cargos y mediante esta interpretación se amplía la base tributaria sin una ley que así lo autorice, violando el principio de legalidad tributaria.

III.- Que las cuestiones planteadas en los agravios esgrimidos por la parte actora son sustancialmente análogas a lo resuelto por esta Sala el 15 de marzo de 2018 en la causa nº 21.360/2017, *in re*: **“Molino Cañuelas S.A.C.I.F.I.A. C/DGA S/ recurso directo”**. De tal modo, resultan de aplicación –en lo pertinente- los fundamentos allí vertidos y la decisión allí adoptada, a los cuales cabe remitirse a fin de evitar innecesarias reiteraciones.

Por ello, **el Tribunal RESUELVE**: rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en su consecuencia, confirmar la sentencia apelada. Con costas a la actora vencida (art. 68, primer párrafo del Código Procesal).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

JORGE ESTEBAN ARGENTO CARLOS MANUEL GRECCO

SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ

Fecha de firma: 05/02/2019
Alta en sistema: 11/02/2019
Firmado por: JORGE ESTEBAN ARGENTO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#32153670#225497780#20190206113431431