25372/2023 SANCOR CUL (TF 27819-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, agosto de 2023.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que esta causa tiene origen en la **resolución 599/09** de la División Aduana de Mendoza, mediante la cual SANCOR CUL fue condenada al pago de una multa de ***$55.469,82*** por la infracción prevista y penada en el artículo 954, apartado 1º, incisos a y b, del Código Aduanero, y al pago de una diferencia de tributos de ***$6.568,74***, con relación a la mercadería amparada por la destinación de importación para consumo 04 038 IC04 004357U (v. fs. 126/129, act. adm.).

El servicio aduanero consideró inicialmente que la mercadería documentada ofrecía dudas en cuanto a su clasificación arancelaria y, tras disponer su verificación física, analizar los antecedentes del caso y practicar la correspondiente consulta técnica, concluyó que lo que había sido declarado como "laminado decor para yogur" y documentado en la posición arancelaria 4811.60.90.100E, resultaba ser "rollos de etiquetas para potes de yogur", correspondientes a la posición arancelaria 4821.10.00.999J; lo cual producía un perjuicio fiscal y una transgresión a una prohibición a la importación, ya que la mercadería resultante estaba gravada con un distinto nivel de derechos y precisaba una licencia automática previa de importación con arreglo a la resolución MEyOSP 17/99.

2º) Que la actora **canceló el cargo tributario** en el entendimiento de que existía una cuestión clasificatoria que había sido resuelta en el marco del sumario infraccional (v. fs. 145, act. adm. y fs. 12vta. de este expte.).

No obstante, **apeló la condena por declaración inexacta** ante el Tribunal Fiscal de la Nación; oportunidad en que solicitó que se aplicase la causal exculpatoria del artículo 957 del Código Aduanero –vigente al momento de los hechos– y, además, controvirtió que se hubiese transgredido el régimen de las prohibiciones aduaneras. En subsidio, pidió que se subsumiera la conducta en la infracción prevista en el artículo 995 del Código Aduanero (v. fs. 13/26vta.).

3º) Que, el 22/8/22, el **Tribunal Fiscal de la Nación** confirmó la multa impuesta en la resolución 599/09, con costas a la actora (fs. 57/64).

Para resolver de tal manera, efectuó algunas consideraciones generales relativas al bien jurídico protegido por la infracción de declaración inexacta y los requisitos para tenerla por configurada. Entre otras cuestiones, señaló que no exigía comprobar las razones subjetivas que llevaban a sostener la inexactitud entre lo declarado y lo

comprobado; pero sí permitía contemplar las dificultades derivadas de la utilización del sistema informático para el registro de las declaraciones comprometidas.

Sin embargo, consideró que la actora no había puesto en evidencia de qué manera, en el caso particular, el sistema le había impedido declarar la mercadería en la posición arancelaria reclamada por el Fisco.

Concluyó que la destinación definitiva de importación para consumo 04 038 IC04 004357F había sido formalizada mediante un sistema informático que no permitía la libre inserción de leyendas tendientes a consignar una descripción completa y precisa de las calidades de los bienes presentados a despacho, y en el cual los elementos de la declaración se encuentran codificados, por lo que al completar o validar la posición arancelaria de la nomenclatura el declarante debió actuar con mayor precaución y precisión.

Afirmó que de ello se seguía que no fuesen atendibles los agravios de la recurrente relativos a la aplicabilidad del artículo 957 del Código Aduanero, a pesar de que la disposición hubiese estado vigente a la fecha de registro de la destinación, y agregó que era improcedente el reencuadre solicitado toda vez que la inexactitud en la declaración comprometida excedía claramente los parámetros de la conducta tipificada en el artículo 995, que alude a la mera transgresión de los deberes impuestos en el propio código o en la reglamentación.

4º) Que, disconforme con la decisión, a fs. 72, la parte **actora** interpuso un recurso ante esta Cámara, que se fundó a fs. 75/80, se concedió a fs. 85 y fue replicado a fs. 90/93.

Indicó que la cuestión clasificatoria se presentaba como compleja y difícil, por más prudencia y atención que tuviese que poner el operador de comercio exterior.

Además, sostuvo que el pronunciamiento apelado tenía serios defectos de fundamentación. Por un lado, porque se había descartado de manera dogmática la aplicación de la causal exculpatoria del artículo 957 del Código Aduanero; por el otro, porque se había omitido toda consideración sobre la falta de idoneidad de la conducta para producir el efecto lesivo previsto en el inciso b del artículo 954.

Finalmente, remitió a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa N. 6. XLVI "Nate Navegación y Tecnología Marítima SA (TF 22.220-A) c/ DGA", del 12/6/12, para sostener que no se estaba ante la afectación de una prohibición, sino frente a la omisión de una intervención previa que no era asimilable a tal y, a todo evento, había sido subsanada al obtenerse la correspondiente licencia.

5º) Que, se halla fuera de debate en esta instancia que se verificó una diferencia entre la clasificación arancelaria de la mercadería que declaró la parte actora (PA 4811.60.90.100E – *De cera, los demás – Papel y cartón recubiertos, impregnados o*

revestidos de cera, parafina, estearina, aceite o glicerol – Papel, cartón, guata de celulosa y napa de fibras de celulosa, estucados, recubiertos, impregnados o revestidos, coloreados o decorados en la superficie o impresos, en bobinas [rollos] o en hojas de forma cuadrada o rectangular, de cualquier tamaño, excepto los productos de los tipos descritos en el texto de las partidas 48.03, 48.09 ó 48.10) y la que resultó de la comprobación (PA 4821.10.00.999J – *Etiquetas de papel impresas, de los tipo utilizados para identificar envases de yogur*").

Además, no es materia de controversia que, a la fecha de registro de la destinación 04 038 IC04 004357U (9/9/04), se hallaba vigente la **causal exculpatoria del artículo 957 del Código Aduanero**, actualmente derogada; como así también, que la parte actora viene solicitando su aplicación desde la contestación de la vista en sede aduanera (v. esp. fs. 98 act. adm. y fs. 13/18 de este expte.).

La norma disponía que "*la clasificación arancelaria inexacta comprendida en cualquier declaración relativa a operaciones o a destinaciones de importación o de exportación no será punible si se hubieren indicado todos los elementos necesarios para permitir al servicio aduanero la correcta clasificación arancelaria de la mercadería de que se tratare*".

La primera cuestión a determinar es, entonces, si se configuran las circunstancias allí previstas ya que, de prosperar el argumento, la inexactitud comprobada no sería punible por ninguno de los dos incisos del artículo 954 del Código Aduanero.

Sobre esta causal se sostuvo que es lógica consecuencia de la función impuesta a la Aduana de clasificar la mercadería, en tanto que pesa sobre el importador o exportador el deber de describir correctamente aquélla y solo a título de colaboración con la Administración, declarar la posición correspondiente.

Es decir, para que la Aduana pueda cumplir con su obligación de proceder a la correcta clasificación de mercadería y de ese modo rectificar aquélla mencionada por el documentante se requiere que éste haya suministrado en su declaración todos los elementos necesarios para proceder así. Si, por el contrario, aquella rectificación sólo es posible a través de la utilización de otros medios, como el de la comprobación física de la mercadería, el hecho se encuentra fuera de las previsiones del mencionado artículo 957 (cfr. esta Sala, causa 182642/02 "Establecimientos Text La Suizo Ind SACIFIA (TF 15739-A) c/ DGA", sent. del 17/2/04, y sus citas; en igual sentido, cfr. Sala III, causa 29406/14 "Verion SRL c/ DGA", sent. del 20/2/15).

6º) Que a la destinación del caso fue asignado el canal rojo de selectividad (v. acta de verificación nro. 23/04, a fs. 2 act. adm.), de donde se sigue que la liberación a

plaza tuvo lugar tras efectuarse el correspondiente control documental, así como la verificación física de la mercadería.

Por otra parte, durante el trámite del sumario se requirió al Departamento Técnica de Importación que emitiese opinión en relación con la clasificación arancelaria de la mercadería y si pesaba sobre aquélla alguna prohibición (fs. 70 y 74, act. adm); organismo que entendió necesario contar con un dictamen previo del Instituto Técnico de Examen de Mercaderías sobre el espesor en micrómetros de la lámina de plástico y la lámina de papel que componían el bien bajo examen (v. fs. 104 act. adm.).

Finalmente, ante la imposibilidad de practicar las pruebas necesarias sobre las muestras remitidas (v. fs. 109, act. adm.), el servicio aduanero sustentó su conclusión acerca de la clasificación arancelaria de la mercadería en que el espesor del plástico impreso era inferior a la mitad del espesor total de la mercadería, de acuerdo con la información obrante en la documentación que la propia recurrente había adjuntado al despacho (v. dictamen técnico 46/05 —al que remite la remite la resol. 599/09—, a fs. 112/113, act. adm.).

Si advierte, entonces, que fue a partir de la verificación física de la mercadería y de la opinión técnica emitida sobre la documental anexa al despacho que el servicio aduanero determinó que se habían documentado etiquetas de papel impresas como si se tratase de rollos de papel laminado, decorados o impresos. Por lo que, con arreglo al criterio jurisprudencial expuesto, debe desestimarse el primer agravio de la recurrente y concluirse que no se configuraba la causal exculpatoria bajo examen, tal como lo consideró el servicio aduanero en decisión confirmada por el Tribunal Fiscal de la Nación.

7º) Que, en cambio, resulta atendible el planteo consistente en que la conducta no se ajusta a los **requisitos de tipicidad del inciso b, del apartado 1º, del artículo 954 del Código Aduanero**.

Para que se configure este supuesto de inexactitud punible, la legislación aduanera requiere que se efectúe una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir: "…b) una transgresión a una prohibición a la importación o a la exportación".

Con sustento en lo que establece la Exposición de Motivos del Código Aduanero, la Corte federal ha señalado que el término "prohibiciones" designa a las restricciones directas, es decir "las que impiden en forma directa la importación o la exportación". A ello agregó que no se pretendía abarcar en el artículo el tratamiento de un sinnúmero de "restricciones operativas" tales como la concerniente al despacho de cierta mercadería por una determinada aduana, a la realización de las operaciones dentro de horarios hábiles, etc., que serían de cumplimiento obligatorio dentro de las pautas fijadas con carácter general por el código o bien establecidas por la repartición aduanera o por otros

organismos en la esfera de su respectiva competencia. Finalmente, hizo hincapié en que el Código Aduanero no establecía específicamente prohibición alguna sino que ellas debían "*surgir de la legislación que corresponda a la materia de que se trate*" (cfr. dictamen de la Procuradora Fiscal del 4/10/10, al que remitió la Corte en las causas N. 6. XLVI "Nate Navegación y Tecnología Marítima SA TF 22220-A c/ DGA", sent. del 12/6/12, y FCB 32383/15 "Nostromo Defensa SA y otro c/ AFIP – DGA s/ contencioso administrativo – varios", sent. del 3/3/22).

En el caso, la posición arancelaria que resultó de aplicación a la mercadería determinaba la necesidad de tramitar una licencia automática previa de importación en los términos de lo dispuesto por la resolución 17/99 del entonces Ministerio de Economía, Obras y Servicios Públicas.

Esta última norma establecía, para determinadas mercaderías individualizadas por la autoridad de aplicación del régimen –entre las que se encontraba la PA 4821.10.00 (cfr. disp. SCE 9/99, BO 8/2/99)– la necesidad de presentar un formulario informativo previamente intervenido por la Subsecretaría de Comercio Exterior dependiente de la Secretaría de Industria, Comercio y Minería "*con anterioridad al cumplimiento del trámite del despacho en las destinaciones definitivas de importación para consumo*"; formulario, éste, que tenía una validez de 60 días corridos a contar desde la fecha de la intervención (cfr. arts. 1º y 2º).

Es decir, que no se está ante una restricción directa a la importación, asimilable a una prohibición, sino que se trata de mercadería de importación permitida, cuyo despacho queda condicionado al cumplimiento de trámites previos. En otras palabras, se configura un supuesto análogo a los que la Corte consideró excluidos de la tipicidad de la infracción aduanera en los precedentes citados.

Sobre esa base, corresponde dejar sin efecto la condena impuesta en los términos del inciso b, del apartado 1º del artículo 954 del código.

A su vez, teniendo en cuenta el modo en que se resuelve, la previsión del apartado 2º del artículo 954, y que el servicio aduanero había graduado la sanción con arreglo al mínimo legal –en consideración a la ausencia de antecedentes infraccionales (v. esp. fs. 128, act. adm.)–, corresponde reducir la multa a la suma de $6.568,74, equivalente a 1 (una) vez el importe del perjuicio fiscal determinado a fs. 122 de los antecedentes.

Por lo expuesto**, SE RESUELVE:**

1°) Admitir parcialmente la apelación de la parte actora, confirmar la decisión apelada en cuanto tuvo por configurada la infracción de declaración inexacta con relación a la destinación de importación para consumo 04 038 IC04 004357U, revocar el

encuadre en el inciso b, del apartado 1º, del artículo 954 del Código Aduanero y reducir la multa impuesta a la suma de $6.568,74.

2°) Imponer las costas de ambas instancias conforme los vencimientos, los que se estiman en un 12% a cargo de la parte actora y un 88% a cargo del Fisco (arts. 1163 y 1182 del CA, y arts. 71 y 279 del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 08/08/2023
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#37900852#378613121#20230808112217451