68244/2018 BONMETIQUE SA TF 19959-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 10 de octubre de 2019.- SH

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional AFIP-DGA a fs. 50, contra la sentencia de fs. 44/49, fundado por el memorial de fs. 52/53, cuyo traslado conferido a fs. 56 no fue replicado por la parte actora; y,

CONSIDERANDO:

I.- Que por la sentencia del 15 de marzo de 2018 el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución (DE PLA) nº 969/2004, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en la actuación EAAA 603.995/99, que condenó a la firma Bonmetique SA al pago de una multa equivalente a $3.329,11 por considerarla incursa en la infracción de declaración inexacta prevista y penada en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero, y formuló cargo por tributos, con más los intereses desde el 6 de septiembre de 1999. Las costas fueron distribuidas en el orden causado en atención a la complejidad que presentó la clasificación de las mercaderías en trato.

En sustento de la decisión el tribunal consideró operativa la causal exculpatoria prevista en el art. 957 del CA, según el texto vigente al momento de los hechos (anteriores a la ley 25.986). En esa inteligencia, precisó que la aplicación de las nomenclaturas dispuesta en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercaderías, se encuentra reglamentado por Reglas Generales de Interpretación, de manera tal que el método de clasificación establecido por la Regla 3.b) solo se aplica si la regla 3.a) es inoperante. Dicha regla, subsidiaria, refiere a los casos en los que la clasificación de las mercaderías deba hacerse según la materia o el artículo que confiera el carácter esencial cuando sea posible determinarlo.

Precisó que, en el caso, la mercadería en trato se encuentra compuesta por un 46% de poliéster acrílico, 29% de polietileno y 25% de aluminio, por lo que la Sección Clasificación Arancelaria estimó que el plástico es la materia que le confiere el

carácter esencial al envase de la partida 39.23 (criterio 107/00, fs. 69act. adm.), lo cual evidencia que la DGA consideró prevaleciente un criterio cuantitativo, ya que los resultados de los análisis de las muestras extraídas, resultó que en su mayoría dicha mercadería estaba compuesta por plástico, dejando en segundo orden al aluminio.

A su vez, puntualizó que del examen de los antecedentes administrativos surge que la firma exportadora indicó que "con respecto a la clasificación arancelaria de nuestros envases tubulares flexibles, le informamos que esta puede ser definida por dos criterios. El primero es el porcentaje de participación de las materias primas constitutivas. En el caso de nuestro producto si se tomara este criterio por tener una mayor participación el plástico se debería clasificar por la partida 3923.30.00, tal como lo indica la Aduana Argentina" y, sin embargo aclara que, en sus envases prima el criterio del "carácter esencial" y que el aluminio es el elemento que le otorga a los envases la característica de conservar el producto en buen estado, con lo cual el plástico solo actúa como soporte del aluminio. Las copias de las declaraciones realizadas por ese vendedor ante la Aduana de Chile, dan cuenta de que las clasifica como "envases tubulares flexibles de aluminio".

También recalcó el tribunal que en el certificado de origen prestando por la firma importadora, la autoridad certificante chilena clasificó la mercadería por la posición arancelaria NALADISA 7612.10.00, consistente en "envases tubulares flexibles de aluminio con soporte plástico". Y, agregó que la nota explicativa a la partida 7612 indica que comprende "los toneles, tambores y bidones de aluminio que se utilizan especialmente para el transporte de cerveza, leche o vino, las cajas se empelan sobre todo como envases de artículos alimenticios, se clasifican también aquí los envases tubulares rígidos, tales como los utilizados para el envasado de productos farmacéuticos (por ejemplo, comprimidos o píldoras) y los envases tubulares flexibles, por ejemplo,

para cremas y dentífricos" (el subrayado pertenece a la sentencia apelada).

Sobre la base de ponderar lo antedicho, el tribunal concluyó que la clasificación de la mercadería involucrada en la causa resultó dificultosa y que indujo a opiniones diversas y que esta divergencia, a la luz del texto entonces vigente del art. 957 del CA, revela la ausencia del elemento volitivo en el accionar de la importadora, de tal suerte que queda excluida del tipo previsto en el art. 954 del CA.

En definitiva, la decisión de revocar la resolución aduanera recae sobre el argumento que la cuestión sometida a examen resulta sumamente opinable, teñida de imprevisibilidad en cuanto al criterio técnico, que no puede erigir sobre el sujeto culpa o dolo en su accionar.

II.- Que el Fisco Nacional AFIP-DGA en sustento de su recurso de apelación sostiene que el caso de autos se trata de una importación de envases, centrándose el eje de discusión en la materia prima predominante que hace a la esencia y que, por ello, fija la posición arancelaria aplicable. Señala que para la firma actora se trata de "envases tubulares flexibles" siendo el aluminio la materia prima que le da el carácter principal/primordial a los fines clasificatorios, en desmedro del plástico que integra el producto. Enfatiza que el informe técnico producido en autos ha demostrado que la mercadería tiene una composición distinta a la declarada por la actora, puesto que el plástico es el principal componente. Desde esa perspectiva, concluye que el fallo no es ajustado a derecho ni responde a la realidad fáctica del producto, el cual se compone de aluminio solo en un 25%.

Manifiesta que el Tribunal Fiscal de la Nación no debería haber dejado de lado el informe clasificatorio existente en autos que expresa que se trata de envases flexibles plásticos que deben ser clasificados por la posición arancelaria 3923.30.00. Niega que exista una dualidad clasificatoria y afirma que la posición declarada por la actora no es correcta, toda vez que el producto está compuesto en un 75% por

polyester acrílico y polietileno, siendo el plástico el elemento esencial del producto analizado y clasificado.

III.- Que, antes de ingresar al tratamiento de los agravios expresados es importante destacar que el Tribunal no se encuentra obligado a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de la Alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. C.S., Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; esta Sala, Causa 30445/2014, "Agropecuaria Huinca SRL c/ Dirección General Impositiva s/Recurso directo de organismo externo", sentencia del 2/09/2014 y sus citas, entre otras).

Además, debe recordarse que no cabe, por principio, revisar en esta instancia cuestiones atinentes a la valoración de los elementos fácticos en la que el Tribunal Fiscal de la Nación ha fundado su decisión (CSJN en Fallos: 300:985; esta Sala en las causas "Renault Argentina SA" del 07-3-95 y "SIAT SA (TF 16680-A) c/ DGA", del 14-11-09). Puesto que, en virtud de lo normado por el art. 1180 CA, está reservada a dicho tribunal la apreciación respecto de la prueba y su suficiencia, salvo que mediara error de magnitud suficiente en esa ponderación, supuesto en el que cabría apartar la aplicación de aquél principio (esta Sala, Causa 25.245/2005, "AGENCIA MARITIMA TAGSA SA (TF 18034-A) C/ DGA", del 20-10-11).

En tales términos, ha de advertirse que esta sala comparte la valoración efectuada por el *a quo* de las constancias agregadas a las actuaciones administrativas. En particular, al igual que lo ponderó el vocal preopinante en la instancia anterior, la clasificación de la mercadería resulta una cuestión sumamente opinable. Frente a ello, el caso puede definirse, al menos, según las siguientes opciones: i) resolver que, aun cuando la cuestión clasificatoria resulta dudosa, es correcta la posición arancelaria declarada por la importadora y, por consiguiente, corresponde revocar en su totalidad la resolución aduanera que condena

al pago de multa, tributos con más los intereses; (ii) resolver que, aun cuando la cuestión clasificatoria resulta dudosa, es inexacta la posición arancelaria declarada por la importadora y, que por aplicación de la causal exculpatoria del art. 957 CA (o del beneficio de la duda) corresponde revocar la multa y mantener el cargo por tributos con más los intereses; (iii) resolver que, sin dudas, la posición arancelaria declarada es inexacta y que corresponde confirmar la resolución aduanera en su totalidad.

En rigor, le asiste razón, parcialmente, al Fisco Nacional cuando niega la posibilidad de una dualidad clasificatoria, puesto que, por principio, la Clasificación Arancelaria es el sistema por el cual todas y cada una de las mercaderías deben ser clasificadas en alguna partida arancelaria de la Nomenclatura, en función del Sistema Armonizado de Clasificación y Codificación de Mercancías, de lo cual deriva la determinación los tributos y aranceles aplicables, así como las restricciones o estímulos para dichas mercancías. Para definir una posición arancelaria, en virtud del CONVENIO INTERNACIONAL DEL SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACION Y CODIFICACION DE MERCANCIAS, aprobado según ley 24.206, se aplican las “Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado”, así como las Notas explicativas de las Secciones, Capítulos y subpartidas y los Criterios de Clasificación.

En efecto, el Tribunal Fiscal de la Nación en la sentencia define el punto relativo a cuál es la posición arancelaria por la que corresponde clasificar la mercadería al convalidar la declarada por el importador, en función de la documentación respaldatoria que acompañó al sumario instruido (ver en especial considerando IX, fs. 47vta.). El punto neurálgico de la controversia suscitada en autos consiste en determinar el “carácter esencial” de los envases importados, a la luz de la Regla Interpretativa 3.B. Mientras que para la aduana está dado por la materia que mayormente compone la mercadería, el plástico, y, consecuentemente, la partida es 39.23.30.00, la actora sostiene que el

carácter esencial radica en el aluminio que funciona como un aislante que permite mantener en buen estado a las cremas que resultan envasadas, siendo el plástico un mero soporte, de modo que la posición arancelaria NALADISA por la que clasifica es 7612.10.00, tal como lo declararon, respectivamente, las firmas importadora argentina y exportadora chilena (ver fs. 28- refoliado- de las actuaciones administrativas).

A esta altura, cabe concluir que el recurso incoado por la demandada no puede ser admitido, en razón de que sólo se limita e insistir en la inexactitud de la declaración aduanera punible, con apoyo en el criterio basado en el elemento que compone la mercadería en mayor proporción, seguido por la División Clasificación Arancelaria, sin contrarrestar el argumento admitido por el Tribunal Fiscal que sirve de sustento a la postura de la parte actora, respaldado en la nota explicativa de la partida declarada (7612), citada en la sentencia apelada (ver fs. 47vta. último párrafo y fs. 48, primer párrafo).

En definitiva, no resulta procedente reproche infraccional o tributario alguno, toda vez que no se ha comprobado en autos la inexactitud de la declaración aduanera formulada en el despacho de importación 98 001 IC04 123931 D.

Por ello, **el Tribunal RESUELVE:** desestimar el recurso de apelación intentado por el Fisco Nacional y, en su consecuencia, confirmar la sentencia de fs. 44/49. Sin costas por no haber mediado intervención de la contraria.

A los fines del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que el Dr. Sergio Gustavo Fernández no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

JORGE ESTEBAN ARGENTO CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 10/10/2019
Alta en sistema: 15/10/2019
Firmado por: JORGE ESTEBAN ARGENTO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#32589250#246385016#20191010124420146