**36838/2023 "MOLINO PANAMERICANO SA (TF 32072-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"**

Buenos Aires, septiembre de 2023.

**VISTO Y CONSIDERANDO:**

**1º)** Que, a fs. 67/69, el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución 124/12, dictada en la actuación SIGEA 12751-174-2008, mediante la cual se había condenado a la actora al pago de una multa de $13.935,52 por la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 954, apartado 1º, inciso a, del Código Aduanero, con relación al permiso de embarque 08 053 EC01 000238X. Impuso las costas al Fisco Nacional.

Para resolver como lo hizo, mencionó que la causa tenía origen en una exportación para consumo de pre-mezclas a base de harina de trigo con destino a Bolivia, oficializada en marzo de 2008, con respecto a la cual el servicio aduanero había practicado un ajuste del valor declarado en los términos de lo dispuesto en el artículo 784, inciso c, del código de la materia.

Con sustento en las constancias obrantes en la actuación, el tribunal de origen entendió que no se habían logrado conmover los fundamentos del estudio de valor practicado, en virtud del cual se había reconstruido la base de imposición tomando como parámetro el precio FOB oficial de la harina de trigo –principal insumo de la mercadería exportada–, más el costo declarado por el propio exportador como correspondiente a otros insumos directos (v. esp. fs. 731/734, act. adm.).

Más allá de lo expuesto, juzgó que no se configuraba el tipo objetivo de la infracción endilgada.

Por empezar, señaló que, a pesar de que la parte dispositiva de la resolución aduanera había hecho alusión al inciso c del artículo 954, debía asumirse que la condena era por una declaración inexacta del inciso a, con arreglo a lo que se había consignado en la apertura sumarial y en los considerandos del fallo aduanero, así como al perjuicio fiscal determinado durante el trámite del sumario.

También indicó que la circunstancia de que el servicio aduanero hubiese ajustado el valor en aduana de la mercadería no configuraba necesariamente la falta en trato, pues ésta requería la demostración fehaciente de una diferencia entre lo declarado y el resultado de la comprobación.

Acto seguido, descartó que ello hubiese tenido lugar en el caso, toda vez que la parte actora había declarado verazmente en el permiso de embarque todos los elementos exigibles, que permitieron al servicio aduanero controlar la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería. En particular, tuvo en cuenta que se había documentado la exportación de la mercadería a un precio unitario de

USD 305 por tonelada, coincidente con el importe de la factura comercial (v. esp. fs. 68, consid. IV del pronunciamiento).

**2º)** Que, disconforme con lo decidido, a fs. 76/81 interpuso y fundó apelación el **Fisco Nacional**, que se concedió a fs. 88 y fue replicada a fs. 90/94.

Se agravió por la revocación de la multa, dado que –a su entender– el estudio de valor sí permitía tener por acreditada la inexactitud del precio declarado, en tanto daba cuenta de que la actora había documentado la exportación con un valor FOB unitario inferior a la cotización oficial de la harina de trigo, que era la materia prima esencial del producto final.

Agregó que el tribunal de origen había ratificado el ajuste de valor practicado, lo cual fue consentido por la contraria y –contrariamente a lo que sostenía la decisión apelada– sí determinaba la consecuencia jurídica de la sanción.

Precisó que se había configurado el tipo objetivo de la infracción de declaración inexacta porque la actora había declarado "*un valor diferente del que correspondía*", lo cual surgió en forma palmaria del resultado de la comprobación aduanera (v. esp. fs. 78vta.). A su vez, insistió en que no se encontraba controvertido el perjuicio fiscal determinado por el servicio aduanero.

Finalmente, argumentó que también estaban reunidos los elementos del tipo subjetivo, toda vez que se había probado un obrar negligente de la administrada; quien en momento alguno alegó ni probó causales de exculpación.

**3º)** Que la cuestión planteada ha sido examinada por este Tribunal en la causa 69210/22 "**Burgos, Gerónimo Ariel (TF 27393-A) y otro c/ DGA**", sentencia del 2/2/23; a cuyos fundamentos —en cuanto resulte pertinente— se remite por razones de brevedad.

Se aclara que el contexto fáctico y probatorio de este caso es similar al que motivó el pronunciamiento citado, por cuanto:

a) La sanción aquí discutida se sustenta en la Nota "V" 57/12, obrante a fs. 731/734 de la actuación administrativa.

Allí se interpretó que correspondía desestimar el precio declarado en el PE 08 053 EC01 000238X como base idónea de valoración, y reconstruir aquélla en función del precio FOB oficial de la harina de trigo para el mes de marzo de 2008 (USD 480 por tonelada), en tanto la pre-mezcla exportada estaba compuesta por no menos de un 99% de harina de trigo tipo 000-0000. También se tuvo en cuenta el costo de aditivación declarado por el exportador. Se arribó así a la conclusión de que había una diferencia "*notoria y significativa*" entre el importe declarado y el mayor valor teórico al que se debió haber vendido la mercadería –determinado, éste, en función del precio de los insumos utilizados– (v. esp. fs. 733, act. adm.).

Si bien la señalada nota aludió también, en el punto 11, a la declaración de un valor FOB inferior a la "*cotización FOB del trigo*" y a la "*estructura de costo*" del exportador, se trata de una afirmación que carece de sustento documental y no parece una derivación razonada de las verificaciones efectuadas en el procedimiento de investigación que origina este pleito.

b) Durante el referido procedimiento de investigacion del valor documentado, la parte actora aportó elementos de prueba cuya autenticidad no fue desconocida, tales como: copias certificadas de sus libros contables, documentación bancaria respaldatoria del ingreso de divisas, facturas de compras de insumos y facturas de exportación correspondientes al período bajo estudio (v. fs. 26/27, 30/691, act. adm.).

c) En concreto, el servicio aduanero no reunió ningún elemento de juicio que corroborase que el exportador cobró más por esta venta de mercadería. Antes bien, la aludida Nota "V" 57/12 ratificó, en su punto 9, la correlación entre el valor FOB de la factura y el declarado en la destinación.

En ese contexto, no es posible aplicar una sanción de naturaleza represiva como la pretendida, ya que, más allá de resultar objetable como base de imposición, la irrealidad del importe que declaró Molino Panamericano SA en el permiso de embarque 08 053 EC01 000238X no fue concreta y cabalmente demostrada. A lo sumo, a partir de los indicios que reunió el servicio aduanero y la prueba que produjo la parte actora, se estaría ante una situación de duda sobre el carácter genuino del precio de la exportación, que no podría resolverse en contra del imputado (arg. art. 898, CA).

Por lo expuesto, **SE RESUELVE**: Rechazar el recurso del Fisco Nacional y confirmar la decisión apelada en cuanto fue materia de agravio; con costas (art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

**MARCELO DANIEL DUFFY**

**JORGE EDUARDO MORÁN**

**ROGELIO W. VINCENTI**