Expte. nro. 45074/23 - GUZARDI ROBERTO LUIS (TF 33132-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de agosto de 2024.- MLF

Y VISTOS, CONSIDERANDO:

I- El Tribunal Fiscal de la Nación resolvió (1) declarar la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas respecto de las destinaciones de importación 02052IC05 nros. 000504F; 000375L; 000342F; 000329K; 000222C; 000210W; 000060C y 000663L; y (2) revocar la Resolución fallo (AD ROSA) nro. 179/13 recaída en la actuación SIGEA 12540-12-2007 en cuanto condenó a la firma BORRACHAS VIPAL SA y al despachante de aduana Roberto Luis Guzardi al pago de una multa por la comisión de la infracción al art. 954, ap.1, inc. a) del código aduanero, en relación a la destinación de importación 05052IC50001637Z. Impuso las costas a la demandada (v. sentencia a fs. 144/148).

El pronunciamiento fue apelado por el Fisco, cuyo recurso fue concedido a fs. 160 y fundado a fs. 167/183. El importador contestó los agravios a fs. 189/190 y el despachante lo hizo a fs. 196/198.

II- En la sentencia, el vocal preopinante comenzó refiriéndose a las destinaciones individualizadas en el punto (1), documentadas en el año 2002. Al respecto, advirtió que, pese a que en los considerandos de la resolución aduanera apelada se indicó que dichas operaciones se encontrarían prescriptas, luego en la parte dispositiva se resolvió sin discriminar las destinaciones por las cuales se condenaba a los recurrentes. En razón de dicha omisión, consideró oportuno expedirse sobre el punto, declarando la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas en relación a estas destinaciones, dada la fecha en

que tales operaciones fueron documentadas -lo cual determinaba que la prescripción operara el 31/12/2007- y la fecha en que fue iniciado el sumario (auto del 9/4/2008).

Luego de desestimar la nulidad y prescripción planteadas en relación al DI 05052IC50001637Z -aspectos de la decisión que se encuentran actualmente firmes-, el Tribunal Fiscal se expidió sobre la infracción endilgada.

Para ello, reseñó los informes técnicos emitidos en sede administrativa en los que se concluyó que la mercadería involucrada fue sometida a un proceso de vulcanizado previo, por lo que debía ser clasificada en la PA 4012.90.90 y no en la PA 4006.10.00 -utilizada en el caso-, lo que determinó que la aduana considerase que el certificado de origen no amparaba la mercadería declarada por lo que no correspondía el otorgamiento de la preferencia intrazona.

Puso de resalto que el informe técnico nro. 17/07 no tiene fecha, que el acta de denuncia data del 22/10/2007 y que el informe técnico 55/11 hace referencia a una visita a la importadora el 19/4/2006, fecha en la que se habría labrado un acta que no obra agregada en las actuaciones administrativas. Añadió que la aduana comparó la mercadería obrante en el depósito y supuestamente importada -aclaró que se desconoce cuándo- por la firma Borrachas Vipal SA con mercadería importada por otra firma, concluyendo que ambas son de igual compostura y textura. Advierte que el servicio aduanero presumió que la mercadería que se encontraba en el depósito de la firma (mucho tiempo después) es la misma que la que se habría importado por el despacho de importación que nos ocupa.

Por ello, estimó que la DGA no puede basar la condena en una muestra de una mercadería existente en el depósito de la imputada años más tarde de haber librado a plaza la mercadería. Recalcó que no es posible imputar la infracción del caso sin contar con la mercadería efectivamente importada y que la investigación realizada puede resultar válida para casos posteriores pero no para aquellos respecto de los cuales no se puede verificar la mercadería efectivamente importada. Por ello, estimó que en el caso debe prevalecer el principio de veracidad de la declaración, que no ha podido ser refutado por el Fisco.

A mayor abundamiento, observó que en este caso tampoco se configura la infracción endilgada, porque no se produjo ni real ni potencialmente un perjuicio fiscal. En efecto, señaló que aún en el caso de que la mercadería debiera ser clasificada en la posición arancelaria invocada por el servicio aduanero, también se encontraba negociada con una preferencia del 100%, por lo que efectivamente no tributaba derechos de importación ni tasa de estadística, lo que le permitió concluir que, en tanto no se encuentra en discusión su origen de uno de los países del MERCOSUR, no puede considerarse que existió o pudo existir un perjuicio fiscal.

Por otra parte, observó que del cotejo de la documentación se advierte que resultan coincidentes tanto los aspectos relativos a la descripción como a la cantidad y valor FOB de la mercadería, lo que permite establecer su identidad, y si bien ello no justifica el defecto del que podría adolecer el certificado de origen, estimó que en el caso lo que interesa es la propia mercadería, su individualización y origen, de modo que de la documentación complementaria relativa a la operación analizada pueda inferirse en forma indubitable que el certificado de origen efectivamente se refiere a la mercadería importada.

Finalizó señalando que, ante las circunstancias del caso, el despachante no puede considerarse responsable por una infracción que no se ha configurado.

III- Sostiene el apelante, en esencia, que la sentencia malinterpretó la responsabilidad de los operadores del comercio exterior y sus obligaciones al momento de llevar a cabo operaciones, cercenó la facultad de control que posee el servicio aduanero tanto antes, durante y luego de realizada una operación.

Señala que los impugnantes en ningún momento plantearon que la mercadería analizada en el depósito de la firma no es la misma que la

importada en el caso, ni mostró objeción alguna respecto de la producción de los informes técnicos realizados, se manifestó acerca de su invalidez y de la calidad de la mercadería analizada ni alegó afectación a su derecho de defensa, por lo que se trata de un hecho no controvertido. Por ello, entiende que se ha violentado el principio de congruencia.

Luego de referirse a la responsabilidad del despachante, observando que no probó haber cumplido con las obligaciones a su cargo, se explayó acerca de la efectiva configuración de la infracción sancionada en el art. 954, inc. a) del código aduanero, indicando -en breve reseña- que efectivamente se ha formulado una declaración que difiere con el resultado de la comprobación, transgrediendo el principio de veracidad y exactitud de las declaraciones, y también se ha producido un perjuicio fiscal. En relación a ello, refirió que el perjuicio fiscal es la falta de ingreso al servicio aduanero del importe que correspondiere por tributos cuya percepción le estuviere encomendada, el ingreso de un importe menor al que correspondiere por tal concepto o el pago por el Fisco de un importe que no correspondiere por estímulos a la exportación (art. 956 CA). En función de ello, sostuvo que la incorrecta clasificación arancelaria de la mercadería generó el cumplimiento del segundo elemento necesario para la configuración del tipo infraccional.

IV- Ingresando al examen de la apelación, cabe ante todo señalar que el punto 1) de la sentencia no puede ser mantenido, si se advierte que en la resolución aduanera expresamente se indicó que "…se impone postergar la resolución del presente sumario en relación a las DDT correspondiente al año 2002 hasta tanto adquiera firmeza la presente, en concordancia con lo establecido por el art. 944 del CA, resolviendo en cambio únicamente en relación a la Destinación 05052IC50001637Z" (ver duodécimo párrafo de los considerandos de la resolución impugnada, a fs. 27). Así fue decidido, por entender que la infracción cometida en relación a la destinación nro. 05052IC50001637Z, oficializada en el año 2005, importaría un acto con virtualidad suficiente para interrumpir el curso de la prescripción de las restantes (art. 937, inc. b) CA), pero ello sólo podría verificarse una vez que quede firme la multa impuesta a su respecto, mediante la decisión aquí apelada, lo cual todavía no ha ocurrido.

A ello cabe agregar que en el décimo quinto considerando de la resolución aduanera se aclaró que la multa por $26.772,06 se impone en relación a la DDT 05052IC50001637Z (v. fs. 28), cuyo monto coincide con el

resumen consignado a fs. 4 de las actuaciones administrativas para esa operación y, además, es el que los recurrentes han indicado en el formulario F4 al consignar el monto cuestionado (v. fs. 1 y 33ref.).

Por lo expuesto, no existe omisión involuntaria en sede administrativa que deba ser subsanada, *lo cual determina que el punto 1 de la sentencia apelada deba ser revocado*, dado que ha decidido más allá de las pretensiones de las partes (art. 163, inc. 6, CPCCN).

V- Con respecto a la operación oficializada por el DI 05052IC50001637Z, cabe recordar que la actuación SIGEA 12540-12-2007 -que se tiene a la vista y a cuya foliatura se hará referencia en el presente punto, salvo indicación en contrario- se inició por presunta comisión de la infracción prevista en el art. 954 del código aduanero, con fundamento en el Informe Técnico nro. 17/07 emitido por la Sección Fiscalización y Valoración de la Aduana de Rosario (v. fs. 2/3), complementado por el Informe Técnico nro. 55 del 7/6/2011 emitido por la Sección Fiscalización y Valoración de la Dirección Regional Aduanera Rosario (v. fs. 42/46).

Mediante el DI 05052IC50001637Z la firma Borrachas Vipal SA documentó el 22/7/2005 la importación para consumo de mercadería clasificada en la Posición Arancelaria (PA) 4006.10.00.000K consistente en "perfiles para recauchutar LAS DEMÁS FORMAS (POR EJEMPLO: VARILLAS, TUBOS, PERFILES) Y ARTÍCULOS (POR EJEMPLO: DISCOS ARANDELAS) DE CAUCHO SIN VULCANIZAR" describiendo la mercadería en la factura como "perfiles para recauchutar" y en el certificado de origen acompañado como "perfiles para recauchutar las demás formas (por ejemplo: varillas, tubos, perfiles) y artículos (por ejemplo: discos arandelas) de caucho sin vulcanizar - perfiles para recauchutar Ruzi". Al mencionado despacho de importación le fue asignado canal verde y la mercadería fue

librada a plaza el 22/7/2005 (v. sobre contenedor relativo a las actuaciones administrativas reservadas a fs. 84).

VI- En cuanto a la investigación llevada a cabo por la Aduana, antecedente de los informes técnicos obrantes en las actuaciones administrativas (a cuya foliatura se hace referencia en el presente punto) y fundamento de la denuncia que originó el sumario, es menester puntualizar que dicha investigación se basó en la denuncia formulada por la Cámara de la Industria del Caucho de la República Argentina mediante expediente 13289-28526/2005 y la documentación presentada por el propio importador (v. aclaraciones previas contenidas en el informe 17/07).

En él se concluye que "…las mercaderías importadas como **"Bandas de Rodamiento PRECURADAS"**, para ser utilizadas en el recapado de neumáticos, han sufrido un proceso de vulcanizado previo", lo cual evidencia una incorrecta clasificación arancelaria que ocasiona (1) que el certificado de origen no ampara la mercadería declarada por lo cual no corresponde el otorgamiento de preferencia y (2) un tratamiento cambiario distinto ya que las mercaderías declaradas correctamente bajo la PA 4012.90 por Comunicación BCRA requería -hasta el 17/2/2006- que se adelante el pago de las destinaciones 30 días, mientras quienes despachan la misma mercadería por la incorrecta clasificación no se encontraban alcanzadas por dicha norma.

También se debe apuntar que el informe complementario de fs. 42/52 (nro. 55/11) aporta las pruebas y antecedentes del anterior, complementado por la documentación de fs. 57/79. Allí se explicaron las tareas realizadas en la visita a la empresa importadora, quien aportó documentación relativa a la mercadería documentada y muestras, indicando que: "…se solicitó [al importador] de acuerdo a los Despachos de Importación obrantes en esta Oficina visualizar las mercaderías documentadas en los mismos (…) El fabricante -independientemente de la marca- es Borrachas Vipal de Brasil y el material utilizado es el mismo aunque las marcas difieran (…) se comprobó que las [mercaderías] documentadas en los Despachos de Importación estudiados corresponden a los modelos y códigos pertenecientes a los rollos de caucho ranurado y embalados en envoltura plástica denominados comercialmente VIPAMOLD, TORTUGA O RUZI, entre otros. De la constatación del catálogo presentado, se comprobó que en el detalle de sus modelos se menciona a la mercadería como bandas precuradas VIPAMOLD, su códigos y marcas se corresponden a los declarados en los Despachos de Importación documentados por la firma Borrachas Vipal…".

Continua el informe explicando que luego se visitaron las instalaciones de una empresa que produce e importa estos productos, quienes explicaron el proceso de fabricación de las mercaderías involucradas y luego requirieron el asesoramiento técnico de un perito de la Cámara Argentina de la Industria del Caucho, que brindó las explicaciones consignadas en el informe en cuanto a la fabricación de las bandas precuradas, sistema en frio y en caliente así como el proceso de recapado de neumáticos en los que se utiliza la mercadería objeto de estudio para concluir en que "[a]nalizado el producto, visto su proceso de fabricación, utilización y luego de las consultas realizadas con el perito técnico especialista en el tema, además de la constatación en depósito, catálogos, inventarios y declaración de códigos en los Despachos de Importación, es posible determinar que las mercaderías documentadas por la firma Borrachas Vipal SA son bandas precuradas realizadas con caucho vulcanizado, **no habiendo posibilidad de documentarlas como un perfil de caucho sin vulcanizar**, por tanto, la posición arancelaria 4006.10.00.000K no se corresponde la mercadería constatada, debiendo considerarse como correcta la posición arancelaria más específica, 4012.90.90.100N. Por lo tanto y teniendo en cuenta las operaciones realizadas por esta firma para los Despachos de Importación documentados bajo la posición 4006.10.00.000K en los que se determine (por código de producto) que la mercadería se trata de una banda precurada, se deberá practicar la correspondiente denuncia por declaración inexacta conforme el art. 954 y practicar el correspondiente ajuste por Derechos de Importación Extrazona, si se comprueba la incorrecta declaración en los Certificados de Origen Mercosur presentados" (v. fs. 44/46, el resaltado no es del original).

VII- El Tribunal Fiscal afirmó que "el servicio aduanero presume que la mercadería que se encuentra en el depósito de la firma (mucho tiempo después) sería la misma que se habría importado por el despacho de importación que nos ocupa" (v. segundo párrafo del doceavo considerando de la sentencia, a fs. 146vta.) y consideró que no es posible basar la condena en una muestra de mercadería existente en el depósito de la imputada luego de haber sido librada a plaza la

mercadería, ya que "no puede saberse a ciencia cierta si efectivamente esa fue la mercadería importada" (v. párrafo cuarto del mismo considerando, a fs. 147).

Ahora bien, no es posible soslayar que no estamos ante una "presunción" del servicio aduanero, sino que éste consideró que se trataba de la misma mercadería con fundamento en los antecedentes técnicos administrativos que fueron elaborados por el personal especializado (Sección Fiscalización y Valoración de la Aduana) con intervención *tanto de la propia importadora* como de un perito especializado de la Cámara Argentina de la Industria del Caucho. Además, tampoco se debe perder de vista que ni el importador ni el despachante formularon ningún cuestionamiento a los informes técnicos producidos ni discutieron su aplicación al caso o alegaron que la mercadería importada en el despacho de importación 05052IC50001637Z no se corresponda con la examinada en los informes. Por ello, tampoco produjeron prueba alguna que justifique prescindir de la aportada por la Aduana para fundar la imputación, por lo que no cabe avalar la postura del Tribunal Fiscal que la descartó dogmáticamente (arg. art. 1180 del Código Aduanero).

No es ocioso aquí recordar que, con relación a los dictámenes periciales, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho reiteradamente que "cabe reconocer validez a las conclusiones del experto para la decisión de aspectos que requieren apreciaciones específicas de su saber técnico, de las que sólo cabría apartarse ante la evidencia de errores manifiestos o insuficiencia de conocimientos científicos" (Fallos: 319:469; 320:326, entre tantos otros). En tales condiciones, cuando el peritaje aparezca fundado en principios técnicos inobjetables y no exista otra prueba de igual tenor que la desvirtúe, la sana crítica aconseja, frente a la imposibilidad de oponerle argumentos científicos de mayor peso, aceptar sus conclusiones (cfr. esta Cámara, Sala IV, causa nro. 29965/05, "Sidergas SA c/ Edenor SA s/ Expropiación – Servidumbre Administrativa", del 24/10/2008 y causa nro. 30005/2007, "Toer Ariel Esteban c/ E.N. y/o responsable s/ daños y perjuicios", del 29/11/2016).

VIII- Sin embargo, en el caso, ello por sí solo no alcanza para dejar sin efecto la sentencia en cuanto revocó la multa impuesta.

Recuérdese que, para tener por configurado el hecho ilícito descripto en el artículo 954 del Código Aduanero, es necesario que la Aduana acredite la concurrencia de los elementos allí establecidos, es decir que exista un


#38478332#420248925#20240729130358430

declaración aduanera que difiera con el resultado de la comprobación física o documental que hace el servicio aduanero, que esta diferencia tenga entidad para pasar inadvertida a la Aduana y también para generar alguna de las consecuencias previstas en los incisos a, b, y c, de la norma.

Concretamente, en el caso del inciso a, se sanciona a quien formulare una declaración que difiera de lo que resulte de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produzca o pudiere producir un perjuicio fiscal.

La procedencia de la sanción queda entonces condicionada a la concurrencia de dos elementos sin los cuales no puede considerarse, desde el punto de vista objetivo, que existe conducta reprochable a través de este tipo infraccional; a saber, la diferencia entre lo declarado y comprobado, y la producción del efecto lesivo que prevé el inciso (doctr. Fallos: 312:1997) pues, como también lo establece la Exposición de Motivos del Código Aduanero, "…si la declaración incorrecta no es idónea para provocar alguno de estos efectos no es punible en sí misma…" (en relación a la Sección XII, Título II, Capítulo 7º, ap. 2, 3er párrafo); ello sin perjuicio de que no se requiera el efectivo daño sino la posibilidad concreta de que ello ocurra.

IX- Es que uno de los fundamentos por los cuales el Tribunal Fiscal de la Nación concluyó que no se configuraba la infracción en el caso fue, precisamente, la falta de idoneidad de la conducta para producir un perjuicio fiscal (v. cons. XIII de la sentencia, fs. 147/vta). Esta conclusión se basó en el análisis de los hechos y de las pruebas obrantes en la causa, en virtud de la cual determinó que resultan coincidentes tanto los aspectos relativos a la descripción como a la cantidad y valor FOB de la mercadería. A ello añadió que las dos posiciones arancelarias estaban negociadas con un mismo nivel de derechos. Sobre esa base, tuvo por acreditado el origen intrazona Mercosur de la mercadería y la consiguiente procedencia de la preferencia arancelaria, lo cual le permitió concluir que, *aun en el caso de que*

la mercadería debiera ser clasificada en la posición arancelaria invocada por el servicio aduanero, en el caso no existe perjuicio fiscal alguno puesto que no ha resultado mercadería de diferente origen al declarado en el despacho sino que ambas posiciones arancelarias (la declarada y la considerada correcta por la Aduana) ostentan la misma preferencia arancelaria.

Esta conclusión, determinante para dejar sin efecto la multa impuesta, no ha sido cabalmente rebatida por el Fisco en sus agravios, ya que sólo se ha limitado a hacer una breve referencia acerca del perjuicio fiscal que es consecuencia de la incorrecta clasificación, mas sin referirse concretamente a las circunstancias del caso y a lo afirmado por el Tribunal Fiscal.

En consecuencia, corresponde confirmar el punto 2) de la sentencia (en análogo sentido, v. Sala IV de esta Cámara, causa "GUZARDI, ROBERTO LUIS (TF 35039-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", expte. nro. 184/24, sentencia del 11/4/2024).

En mérito a lo expuesto, **SE RESUELVE**: (1) revocar el punto 1 de la sentencia apelada; con costas de ambas instancias por su orden (arts. 279 y 68, segundo párrafo, CPCCN); y (2) confirmar su punto 2, con costas (art. 68, primer párrafo, CPCCN).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que -por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala- suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Ac. 2/24 de esta Cámara.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 08/08/2024
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#38478332#420248925#20240729130358430