Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA III

EXPTE. NRO. 69120/2019 - MOLINO CAÑUELAS SACIFIA TF 30787-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de abril de 2021.- MLF

Y VISTOS, CONSIDERANDO:

I- Que mediante la sentencia de fs. 77/81 el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió (1) confirmar parcialmente la Res. 342/11 (AD RIGA), en cuanto condenó al exportador Molinos Cañuelas SACIFIA al pago de una multa por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del Código Aduanero -la que redujo- e intimó los tributos correspondientes a ajuste de derechos de exportación respecto de la destinación nro. 04048EC01000449, más intereses; y, por mayoría, (2) revocar la mencionada resolución en cuanto condenó a la firma mencionada por la comisión de la infracción prevista en el inc. c) del mencionado artículo. Las costas fueron distribuidas según los respectivos vencimientos.

Para así decidir, el tribunal sostuvo que a los efectos del cálculo de la base imponible debió incluirse el flete interno correspondiente al trayecto Cañuelas – Rio Gallegos, toda vez que tal como surge de la documentación aduanera (en particular, carta de porte internacional nro. 120/2004) el vendedor entregó la mercadería para su exportación en el segundo punto mencionado y no logró demostrar de manera específica que desde el primer lugar la mercadería estuviera amparada por un contrato de transporte internacional.

Entendió en estas condiciones que, en el caso, el perjuicio fiscal se ocasionó al no haberse incluido en el valor FOB declarado en la destinación de exportación para consumo 04 048 EC01 000449 M los gastos en concepto de flete interno, lo que implicó una disminución de la base sujeta a tributar y, por ende, una liquidación de menores derechos de exportación. En esas condiciones, consideró que

debía confirmarse la multa impuesta por infracción al art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero, así como la exigencia tributaria.

Sin embargo, en lo que concierne a la comisión de la infracción contenida en el inc. c) del citado artículo, la mayoría del tribunal estimó que la multa debía revocarse puesto que no se acreditaron los elementos para su configuración, esto es, un ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere, dado que pretender que el exportador le exija al comprador el ingreso de monto alguno en concepto de pago del flete interno no se compadece con la condición de venta FCA pactada ni con el hecho de que se incluya en la base imponible, poniendo de resalto que la factura de venta no contiene monto alguno referido al pago del flete interno, tal cual lo manifiesta el experto contable en su informe.

II- Que el pronunciamiento ha sido apelado por ambas partes, cuyos recursos fueron concedidos a fs. 91 y 108.

III- Que en sustento de su recurso, que se refiere a la parte de la decisión aduanera que ha sido confirmada (v. fs. 98/103), la exportadora 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



#34495250#286219466#20210414092602541

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 simple razón que el precio de la transacción hubiese sido siempre el mismo.

Finalmente, se agravia porque el sentenciante ha adoptado idéntica interpretación a la 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.

IV- Que, por su parte, el Fisco se queja de la revocación parcial de la resolución impugnada (v. memorial de fs. 93/96), señalando que, tal como lo expresó el voto de la minoría, en el caso ha quedado probado que el costo del flete interno ha sido soportado por el comprador del exterior y no por el vendedor y debió haber sido incluido en la base imponible a fin del cálculo de los derechos de exportación, por lo que tal omisión trae como consecuencia que la suma a egresar del territorio nacional fuera distinta a la declarada originándose así el perjuicio fiscal que pena el inc. c) de la norma involucrada.

V- Que las cuestiones planteadas en los agravios de ambas partes son sustancialmente análogos a las examinadas por esta Sala el 15 de marzo de 2018 en la causa “Molino Cañuelas S.A.C.I.F.I.A. C/ DGA S/ recurso directo”, expte. nro. 21.360/2017. De tal modo, resultan de aplicación sus fundamentos y conclusiones, a los cuales

Fecha de firma: 21/04/2021
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA



#34495250#286219466#20210414092602541

cabe remitirse en lo pertinente (en el mismo sentido, ver esta Sala, causa nro. 49591/2018, “Molino Cañuelas SACIFIA TF 30239-A c/ DGA”, del 05/02/2019 y esta Cámara, Sala I, causa “Molinos Cañuelas”, expte. nro. 86976/17, sentencia del 30/10/2018; Sala II, “Molinos Cañuelas”, nro. 6178/16, del 14/6/2016; Sala IV, “Molinos Cañuelas”, nros. 23436/16 y 56655/15, ambos del 31/5/2016; Sala V, “Molinos Cañuelas”, nro. 62708/18; del 5/2/2019).

Por ello, SE RESUELVE: rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y admitir el del Fisco; en consecuencia, se revoca parcialmente la sentencia y se confirma íntegramente la resolución impugnada. Con costas de ambas instancias a la actora vencida (art. 279 y 68, primer párrafo del Código Procesal).

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 21/04/2021
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#34495250#286219466#20210414092602541