25230/2023

REFINERIA DEL NORTE SA (TF 32572-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de octubre de 2024.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que a fs. 75/82 el Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora y; por ende, revocó la Resolución nº 359/2012, mediante la cual el Administrador de la Aduana de Campana había condenado a la firma importadora, en los términos del artículo 954, apartado 1), incisos a) y c), del Código Aduanero, al pago de 2.367.532,50 pesos en concepto de multa.

En primer término, expresó que en el caso correspondía examinar si se configuró la infracción de declaración inexacta prevista y penada por el artículo 954, apartado 1), incisos a) y c) del Código Aduanero, respecto de la mercadería documentada por la firma actora mediante los despachos de importación n° 05 008 IC06 000425 M, 05 08 IC06 000426 N, 05 08 IC06 000427 Y y 05 08 IC06 00428 P, la cual previamente había sido destinada a depósito provisorio de almacenamiento mediante las destinaciones: 05 008 IDA2 0030261 D, 05 008 IDA2 003025 C, 05 008 IDA2 003024 B y 05 008 IDA2 003023 A, respectivamente.

Precisó que el 24 de octubre de 2005, Refinerías del Norte S.A. había documentado, bajo el régimen de precios revisables previsto en la Resolución (ex A.N.A.) n° 29/81, la importación para consumo de 10.545.880 litros de mercadería clasificada en la posición arancelaria n° 2710.19.21.00011, cuya descripción es "Gasóleo ("gas oil') Otros aceites combustibles —Los demás- Aceites de petróleo o de mineral bituminoso (excepto los aceites crudos) y preparaciones no expresadas ni comprendidas en otra parte, con un contenido de aceites de petróleo o de mineral bituminoso superior o igual al 70% en peso, en las que estos aceites constituyan el elemento base, excepto los desechos de aceites: ACEITES DE PETRÓLEO O DE MINERAL BITUMINOSO, EXCEPTO LOS ACEITES CRUDOS; PREPARACIONES NO EXPRESADAS NI COMPRENDIDAS EN OTRA PARTE, CON UN CONTENIDO DE ACEITES DE PETRÓLEO O DE MINERAL DE

BITUMINO... ", habiendo indicado un valor FOB total de 4.173.110,10 dólares estadounidenses y un precio unitario de 0,3957 dólares estadounidenses por litro.

Hizo referencia a que en la misma fecha de oficialización de los despachos, el despachante de aduana interviniente, en representación de la importadora, había efectuado dos presentaciones ante el servicio aduanero para poner en conocimiento que la compra de la mercadería en trato había sido efectuada bajo la condición de precio revisable. En tal sentido, había acompañado copia del contrato celebrado en tal sentido, de las destinaciones suspensivas de depósito de almacenamiento, de las facturas comerciales y de los conocimientos de embarque. Indicó que "…en la primera de las presentaciones, puso de manifiesto que '…en el Sistema Informático María, no se halla incluida la operatoria de 'Importación con Precio Revisable' mencionada en la Res. ANA Nro: 29, de fecha 07/01/1981...´, y en consecuencia, solicitó efectuar el pago mediante LMAN de la diferencia correspondiente a los tributos, una vez que fuera determinado el valor definitivo (ver fs. 1/30 de las act. adm.)".

Refirió que con posterioridad, el 15 de noviembre de 2005, el referido despachante había efectuado una nueva presentación por cada una de las cuatro operaciones involucradas en autos, y puesto en conocimiento que ya había sido establecido el precio definitivo de la importación y que; por ende, "…la empresa VITOL S.A. (vendedora de la mercadería) había generado la factura comercial correspondiente, solicitando nuevamente la generación de LMAN a fin de proceder al pago de los tributos por el valor final. En consecuencia de ello, el servicio aduanero generó las LMAN correspondientes, las cuales obran agregadas a fs. 44, 54, 64 y 75 de las actuaciones administrativas. Cabe señalar que en el reverso de cada una de las fojas referidas, surge la constancia de haberse cotejado el pago de cada una de las LMAN por parte del servicio aduanero".

Señaló que luego de tales presentaciones la Aduana de Campana había agregado las destinaciones involucradas e informado que aquellas se hallaban canceladas "…bajo la condición de 'Precio Revisable de Importación', ajustándose a valores de transacción mediante liquidación manual. Aquella interpretación había sido compartida por la Dirección Regional La Plata y se había expresado mediante informe que existían tres alternativas a fin de instruir sobre la operatividad de la importación de gas oil con precio revisable: "…1, que se establezca un sub-régimen en el SIM con características similares al de exportación; 2, Que se autorice la confección de un documento de

importación definitiva bajo la condición de auto liquidación para que se modifiquen los importes; 3, que se corrija la diferencia entre el IDA2 y el IC06 mediante una liquidación manual (LMAN) previa presentación de las cotizaciones internacionales, declaración jurada de formulario de incidencia, etc.”.

Destacó que, luego de diversos pases por diferentes áreas, el 25 de enero de 2007, la División Valoración de Importación había emitido la Nota N° 130/07 la cual, en cuanto aquí interesa, expresó que "... debería establecerse un régimen en el Sistema Informático María que permita documentar esta operatoria que contemple la posibilidad de documentar dos precios diferentes en dos momentos diferentes (precio revisable vs. precio definitivo)… (ver fs. 91/92 de las act. adm.)”.

Destacó que, sin perjuicio de la referida conclusión, el 29 de mayo de 2007, y contrariamente al sentido en el que se habían expedido diversas áreas, el Departamento de Supervisión Regional concluyó que la mercadería había sido vendida con precio firme y que "... La diferencia de valores entre las dos Facturas Comerciales implica la necesidad de la determinación del valor de la mercadería, y frente a esta circunstancia (reconocida por el importador aportando una nueva factura), correspondería se evalúe la conveniencia de realizar un estudio, por el área de valoración, para determinar la veracidad del valor de esta nueva factura, ya que mínimamente implicaría un encuadre bajo el art. 954 inc. a) y c). ... ".

Fue en tales condiciones, que se dispuso la apertura del sumario por la presunta comisión de la infracción de declaración inexacta prevista en el artículo 954, apartado 1), incisos a) y c) del Código Aduanero, por la cual finalmente resultó condenada la firma importadora.

Indicó que a su entender no se advertía la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación.

Señaló que los argumentos expresados por la representación fiscal al tiempo de contestar el recurso no se advertían suficientes para contrarrestar los extremos que resultan de las actuaciones administrativas y a los que había hecho referencia previamente. Es decir, que se no hallaba controvertido que la operación de importación, bajo la modalidad de precios revisables, no estaba contemplada en el Sistema Informático María y que a consecuencia de ello, y al no existir un procedimiento específico, diversas áreas de la Aduana habían aceptado lo propuesto inicialmente por la importadora, en el sentido de “…confeccionar una liquidación manual por la diferencia de

tributos que surgirían entre el precio con el que se contaba al momento de la destinación suspensiva de depósito de almacenamiento (IDA2) y el precio definitivo obtenido tras la cotización pactada contractualmente, al momento de oficializar la importación a consumo (IC06)".

En tales condiciones, recordó que la figura infraccional prevista en el mencionado artículo 954 del Código Aduanero requiere, además de la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación, que la misma sea idónea para producir alguno de los efectos previstos en la propia norma. Por ello, y toda vez que en el caso no se advertía la existencia de un perjuicio fiscal (real ni potencial) ya que se había acreditado el pago de la diferencia de tributos mediante las pertinentes liquidaciones manuales (extremo que fue reconocido por el propio Fisco al relevarse las constancias obrantes en las actuaciones administrativas y; además, de los términos de la resolución apelada mediante la cual no le fueron exigidos tributos a la importadora, si no sólo la multa) concluyó que debía hacerse lugar al recurso en orden a la inexistencia de la infracción imputada en los términos del artículo 954, apartado 1), inciso a), del Código Aduanero.

Con relación "…al efecto requerido en el inciso c) del artículo 954, el cual estipula que la diferencia entre lo declarado y el resultado de la comprobación, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir el ingreso lo el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere ..." señaló que la Aduana sólo se había limitado a transcribir jurisprudencia en la resolución apelada y a fundar dicha imputación en escasas líneas en su presentación ante esa instancia, lo que se advertía insuficiente a efectos de confirmar la sanción imputada en tales términos.

Destacó que en sede administrativa le fueron requeridas a la firma importadora explicaciones y elementos complementarios relacionados con la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercaderías importadas mediante las destinaciones involucradas en la causa, en los términos de lo establecido en la Resolución General AFIP n° 1907/05, al haber considerado el servicio aduanero que existían motivos para dudar de la veracidad de los valores declarados. En tal sentido, la firma aportó las constancias relativas a la transferencia efectuada desde su cuenta del Banco HSBC, sucursal New York, respecto al pago de las facturas S0507853, S0507854, S0507855 y S0507856; Nota emitida por Vitol S.A. (vendedora), en referencia al contrato firmado el 22 de septiembre de

2005 con Refinor S.A., en la que expresó que las facturas R0510191, ROSO 192, ROSO 193 y R050 194 revisten el carácter de facturas “proforma” mientras que las n° S0507853, S0507854, S0507855 y S0507856 constituyeron las definitivas; y por último también acompañó un informe contable que no fue cuestionado por el servicio aduanero, y que convalida la registración de la operación en los términos declarados por la firma importadora.

Puntualizó que, en esas condiciones, es decir, habiendo cumplido la empresa con la presentación de la documentación y elementos que le fueron requeridos, la Aduana no efectuó ninguna otra actividad tendiente a desvirtuar los valores declarados en las destinaciones de importación (y de los cuales a su entender existían motivos para dudar de la veracidad), habiéndose limitado a emitir el dictamen respectivo y la resolución aduanera sin incluir fundamentación alguna en orden a las razones por las cuales correspondía concluir que en el caso se daban las condiciones para imponer la sanción prevista en el artículo 954, apartado 1), incisos a) y c) del Código Aduanero.

Por otra parte, a fs. 88 y vta. se regularon los honorarios del Dr. Enrique Benítez Cruz, por su actuación en el doble carácter de letrado apoderado y patrocinante de la parte actora, en la suma de 121.533 pesos a los que correspondía adicionar la suma de 25 .521,93 pesos en concepto de IVA, dada la condición de responsable inscripto acreditada a fs. 86vta

II.- Que, contra dicha sentencia, el Fisco apeló y expresó agravios a fs. 109/113, los que fueron replicados por la parte actora a fs. 116/123. Asimismo, a fs. 95, la representación fiscal apeló los honorarios regulados en favor del Dr. Benítez Cruz por considerarlos altos; mientras que, el referido letrado, los apeló a fs. 99/100vta. por considerarlos bajos.

El Fisco formula en sus agravios diversas referencias en orden a la naturaleza de la infracción prevista y penada en el artículo 954, apartado 1), incisos a) y c) del Código Aduanero. Indica además que “…el importador no efectuó el ajuste por incidencia de la vinculación comercial correspondiente”.

Asimismo, transcribe fragmentos de la sentencia apelada de los que resulta que el Tribunal Fiscal consideró que esa parte no había efectuado ninguna actividad tendiente a desvirtuar los valores declarados en las destinaciones de importación involucradas, de modo que no se había acreditado de forma fehaciente la falsedad o diferencia entre el precio declarado y el precio real comprobado. En lo que a ese

punto respecta, hizo referencia a la función primordial de control por parte del servicio aduanero y citó las normas relativas a la valoración de la mercadería en materia de importación, es decir, el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT.

III.- Que el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada no contiene una crítica concreta y razonada de la sentencia apelada, pues se limita a formular una argumentación escueta, dogmática y genérica, sin referirse de manera circunstanciada a los hechos de la causa, ni se hace cargo de refutar las razones en virtud de las cuales el Tribunal Fiscal consideró que, en el caso, no se hallaban reunidas las condiciones para afirmar la existencia de una declaración inexacta, en los términos de lo establecido en el artículo 954, apartado 1), incisos a) y c) del Código Aduanero.

En el escrito de expresión de agravios se limita a referir generalidades en orden a la naturaleza de las infracciones aduaneras, concretamente, en relación a la declaración inexacta. Hace alusión a la noción positiva de valor adoptada por el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT y a las facultades con las que cuenta el servicio aduanero para examinar la veracidad y exactitud de las declaraciones en orden al valor declarado, mas no indica en virtud de qué razones resultaría desacertado lo concluido por el Tribunal Fiscal. Es decir, no indica de manera concreta las razones en virtud de las cuales correspondería cuestionar el esquema de importación efectuado en los términos de la Resolución (ex A.N.A.) n° 29/81 relativo a precios revisables ni tampoco explica por qué razón correspondería apartarse del valor declarado en los referidos despachos de importación de conformidad con las pautas que fueron establecidas en el contrato celebrado con la firma Vitol S.A. y que fuera acompañado en sede administrativa.

Además, tampoco se agravia con relación a que no se dan las condiciones para concluir en la existencia de una declaración inexacta en los términos de lo establecido en el artículo 954, apartado 1), inciso a) del Código Aduanero, considerando que en el caso fueron pagados los derechos de importación sobre la base del valor comprometido en las facturas definitivas, que aquello fue convalidado en sede administrativa y que, por lo demás, tampoco le fue exigido al importador el pago de una pretendida diferencia de derechos en la resolución apelada. Por otra parte, tampoco formula consideraciones relacionadas con lo expresado por el Tribunal Fiscal en orden a que la objeción del valor declarado por el importador no se halla debidamente

Fecha de firma: 24/10/2024
Alta en sistema: 25/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#37892222#432376793#20241023120549967

fundada en sede administrativa y que, además, tampoco fueron examinados los elementos que oportunamente acompañó el importador a efectos de dar cuenta de la veracidad de los valores declarados, habiéndose limitado a dictar la resolución imputándole la comisión de la referida infracción sin valerse de extremos que justifiquen el apartamiento del valor declarado.

En tales condiciones, el recurso de apelación interpuesto no puede prosperar.

Además, cabe recordar que las cuestiones de hecho y prueba resultan ajenas, en principio, al recurso que autoriza el artículo 1180 del Código Aduanero. En tal sentido, no es posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y los hechos apreciados por el **a quo** siempre que la valoración de tales aspectos haya sido razonable, o medie un error evidente (conf. C.S.J.N., Fallos: 300:985; C.Fed en lo Cont. Adm. Sala II “Kopousshian Hnos. S.R.L. (T.F. 7274-A) c/A.N.A., del 21/05/96; Sala IV “Banco de Italia y Río de la Plata S.A. -T.F. 7529-I 24/09/96; "Sika Argentina S.A. (8569-A) c/ ANA", del 20/07/06), supuesto que en el caso no se da.

IV.- Que respecto de los recursos de apelación interpuestos contra la regulación de honorarios practicada a favor del letrado de la parte actora, y de acuerdo con la base regulatoria (2.367.532 ,50 pesos en concepto de multa), la cantidad de etapas cumplidas (una), y el carácter en el que intervino el Dr. Enrique Benítez Cruz, corresponde hacer lugar al recurso interpuesto por el mencionado letrado, rechazar el recurso interpuesto por el Fisco y; por ende, elevar los honorarios fijados a fs. 88 y vta. a la suma de 230.000 pesos (cfr. artículos 6, 7, 9, 37, 38 y ccds. de la Ley N° 21.839 modificada por la Ley N° 24.432)

Cabe dejar aclarado que en las sumas previamente expresadas no se halla incluida suma alguna en concepto de IVA, por lo que -frente a la acreditación de la condición de responsable inscripto en dicho tributo que oportunamente realice el interesado, la obligada respecto de dicho emolumento deberá depositar el importe correspondiente a dicho tributo, juntamente con el monto del pago.

Por lo expuesto, **SE RESUELVE:** 1) Rechazar el recurso interpuesto por la parte demandada y confirmar la sentencia apelada en cuanto ha sido materia de agravios, con costas (artículo 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación); 2) Hacer lugar al recurso interpuesto por el Dr. Benitez Cruz, rechazar el recurso interpuesto por el Fisco y; por ende, elevar los honorarios fijados a fs. 88 de conformidad con lo expresado en el considerando IV. 3) Regular los

honorarios del Dr. Enrique Benítez Cruz, por las actuaciones cumplidas ante esta instancia en la cantidad de 4,87 UMAs equivalentes a la fecha del presente a $ 295.993,73 (cfr. arts. 16, 19, 30, 51 y ccdtes. de la ley 27423 y Resolución SGA n° 2375/2024).

Se deja constancia de que el Dr. Guillermo F. Treacy no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (artículo 109 del R.J.N.).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Jorge F. Alemany Pablo Gallegos Fedriani

Fecha de firma: 24/10/2024
Alta en sistema: 25/10/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#37892222#432376793#20241023120549967