Poder Judicial de la Nación

65/2019 LIMPERIS JOSE ALBERTO TF 31117-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO.

Buenos Aires, de agosto de 2020.- TAR

Y VISTOS: CONSIDERANDO:

I. Que la demandada -sustentando su recurso por el no replicado memorial de fs. 50/52 vta.,- apela el pronunciamiento de fs. 38/40, por el que la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación revocó la Resolución n° 77/12, dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba, que condenaba a la actora al pago de una multa por la supuesta infracción al art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A., como consecuencia de haber detectado una diferencia entre el valor de un bien de uso declarado al ingresar a la zona franca y el precio declarado al documentarse su importación definitiva al territorio aduanero.

II. Que, para así resolver, el tribunal administrativo comenzó por relatar que el servicio aduanero había iniciado el expediente SIGEA 12730-274-2008 con el objeto de investigar la comisión de la infracción prevista en el art. 954 del C.A., lo cual se habrían configurado al verificarse una diferencia en menos en el precio con el que una máquina impresora marca Heidelberg P.A. había ingresado a la zona franca de la provincia de Córdoba (Zofracor) y el importe declarado al documentarse la importación definitiva para consumo del mencionado bien. En dichas actuaciones se acompañó una planilla detallando antecedentes de valor de bienes idénticos (v. fs. 10), se practicó una liquidación para determinar el montante del perjuicio fiscal (v. fs. 11) y se imputó infracción al encartado, en los términos del art. 954, apart. 1, inc. a) del C.A., de lo cual se confirió vista. Por su parte, al responder esa notificación el importador se allanó a la determinación del valor del bien y de los consecuentes tributos adeudados efectuada por el Fisco, pero cuestionó la aplicación de la sanción propuesta. De todas maneras, finalmente el ente aduanero impuso la penalidad mencionada al dictar la resolución que se cuestiona en este proceso.

Fecha de firma: 05/08/2020
Alta en sistema: 06/08/2020
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SOFIA HERNANDEZ SAINT JEAN, SECRETARIA DE CAMARA INTERINA

#33062100#260421042#20200804181457195

Agregó que, según surge de las actuaciones administrativas antes referidas, a la misma mercadería que ingresó a zona franca con un valor FOB unitario de U$S 37.000, se le asignó un valor FOB unitario para su importación para consumo, documentada mediante el D.I. n° 03 017 IC83 000013X, de U$S 15.759.

Sin perjuicio de lo cual, destacó el tribunal que "…aún cuando hubiere sido posible un ajuste a los efectos tributarios, el nuevo valor asignado no implica que el precio declarado no fuera veraz, ya que el ajuste no significa ni convierte al valor declarado en inexacto" (v. fs. 39). En, razón de ello, concluyó en última instancia, que "…la eventual diferencia de valor entre el precio efectivamente pagado y el que correspondía pagar a criterio de la aduana no es constitutiva de la infracción tipificada en el art. 954 del C.A., en razón de que la declaración no resultó inexacta." (v. fs. 39 vta.).

III. Que la demandada en su memorial aduce que la sentencia resulta arbitraria por cuanto se centra exclusivamente en el hecho de que el precio declarado por el importador coincide con el monto que, en dicho concepto, surge de la factura emitida por el vendedor del producto. Asimismo, sostiene que el tribunal ha omitido toda consideración respecto a una circunstancia determinante, la cual sería, a su entender, la importancia de la variación operada entre el primer precio declarado y el segundo, que implica una reducción del 50%, respecto de la cual nadie ha otorgado una explicación satisfactoria que la justifique.

Por último, insiste en la arbitrariedad del pronunciamiento que apela, alegando que el voto del Dr. Basaldúa no vierte fundamento alguno que indique por qué razón considera que el precio declarado por la destinación a consumo resulta veraz por el sólo hecho de coincidir con la factura acompañada.

IV. Que, en virtud de los elementos reseñados, corresponde dejar sentado que la cuestión a dilucidar en autos consiste en determinar si la conducta llevada a cabo por la parte actora

encuadra en la infracción tipificada por el artículo 954 del Código Aduanero, inciso a).

En tales condiciones, corresponde analizar la norma cuya violación se ha imputado. El aludido dispositivo legal dispone textualmente: "El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir: a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio".

Sobre esta falta aduanera se sostuvo que, "para que se configure la infracción que se reprime en el inciso a) del artículo 954 deben concurrir los siguientes requisitos objetivos: 1) Es necesario que exista una diferencia y que ella origine una declaración inexacta, es decir que la declaración -que por principio debe ser previa- no se ajuste a la realidad; y 2) que como consecuencia de aquella inexactitud se produzca un perjuicio fiscal o que dicho perjuicio se hubiere podido producir, es decir que se requiere o bien la existencia de un daño -un perjuicio fiscal- o bien que dicho daño hubiere podido producirse" (esta Cámara, Sala II, *"V.M. Naerlovicha S.A.I.C.I.FI."*, del 17/11/1987 y *"Subpga S.A.C.I."*, del 12/5/1988; Sala IV, *"Aerolíneas Argentinas S.A. c/ A.N.A."*, del 30/4/1999 y esta Sala, causa Nº 18.095/2009, *"Ferry Lineas Argentinas S.A. (TF 12905-A) c/ D.G.A."*, del 27/09/2011)

En el mismo, sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que "conforme al art. 954 ap. 1 inc. a) del Cód. Aduanero, sólo resultan punibles las inexactitudes y diferencias susceptibles de configurar una transgresión al deber jurídico de veracidad y exactitud en la declaración, acerca de la naturaleza, calidad, cantidad o propiedades de las mercaderías que constituyen el objeto de la operación de importación, y en tanto revistan entidad

suficiente para producir el efecto previsto, o sea, un perjuicio fiscal" (Fallos: 312:1997).

De manera que la procedencia de una sanción en los términos del art. 954, 1 inc. a) del Código Aduanero queda condicionada a la concurrencia de los dos elementos apuntados, sin los cuales no puede considerarse, desde el punto de vista objetivo, que existe conducta reprochable a través de este tipo infraccional.

V. Que, sobre la base de tales premisas y conforme las constancias de autos, cabe coincidir con el Tribunal Fiscal de la Nación en cuanto a que en el *sub examine* no se hallan acreditados los requisitos para la configuración de la conducta prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a), del Código Aduanero.

En este sentido es necesario destacar que el fundamento principal de lo decidido a fs. 38/40 estriba en que la aduana no ha demostrado fehacientemente la inexactitud de la declaración. Al respecto, manifestó que "no se configura la infracción imputada, atento a que, si bien el servicio aduanero tiene facultades para controlar los precios declarados y, en consecuencia, efectuar un reclamo tributario cuando considere que dicho precio no es el que corresponde, ello no implica que el precio declarado en autos por el importador sea inexacto o no sea el precio real de la operación en cuestión." (cfr. fs. 39).

Por su lado, sobre este punto ningún argumento concluyente ha introducido el apelante en su expresión de agravios, toda vez que se ha limitado a cuestionar lo expresado por el tribunal sobre la coincidencia entre el importe de la factura comercial y el monto declarado, extremo que efectivamente se menciona como elemento indiciario, pero en absoluto constituye el argumento que exclusivamente sostiene el mencionado pronunciamiento.

En este orden de ideas, debe recordarse que los fundamentos de la apelación deben consistir en una crítica concreta, razonada y autosuficiente del pronunciamiento apelado, que no se sustituye con una mera discrepancia del criterio del juzgador,

sino que implica el estudio de los razonamientos de aquél, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas. Pues, los argumentos del apelante no son aptos para conmover las correctas conclusiones a las que arribó el *a quo* si no aportan elementos de suficiente entidad a tal fin (conf. esta Cámara, Sala I, *"Centurión, Martín Abel -Inc. Med. c/ E.M. MS Justicia -SPF- Dto 2.807/93 s/ Personal Militar y Civil de las FFAA y de Seg"*, del 22/09/2009 y esta Sala, causa N° 23.744/06, *"DGA (en Alba Fabricas Pinturas y Esmal) (TF 20622-A) c/ DGA"*, del 28/07/2011); como ocurre en el caso.

Así las cosas, el recurso consistente en insistir en contrario a lo interpretado en la instancia anterior, frente a la falta de prueba que sustente la postura insinuada y sin que se acredite que se incurriera en error al apreciarse los elementos aportados, o en la aplicación de los preceptos involucrados, comporta una mera discrepancia con lo decidido que por cierto no alcanza a justificar su revisión (conf. esta Cámara, Sala II, doct. fallo del 12.6.08 "DGI (autos Grimaldi SA TF 20796-I)", Consid.V y esta Sala, causa N° 38.386/19, *"Dunlop Argentina SA TF 33.343-A c/ DGA s /Recurso directo de organismo externo"*, del 19/12/2019).

VI. Que, por otro lado, es menester asimismo subrayar que el temperamento adoptado en el pronunciamiento impugnado coincide con lo resuelto por esta Sala.

En efecto, este Tribunal ha dicho que "…puede ocurrir -como aconteció en la presente causa- que la Aduana considere que el precio declarado por el importador no constituye el verdadero valor en aduana de la mercadería, y ejerza sus facultades de valoración, pero el precio declarado -susceptible de ajustes en los términos del convenio relativo a la aplicación del art. VII del GATT de 1994- no necesariamente deba reputarse inexacto, puesto que puede ser veraz con independencia de que el importe no se considere idóneo como base de valoración de la mercadería (cfr. causas Nº 23.418/16, "*Peugeot*

Citröen Argentina S.A. TF 27.816-A c/ D.G.A. s/ Recurso directo de organismo externo" y Nº 51.386/16, "*Peugeot Citröen Argentina S.A. TF 27.769-A c/ D.G.A. s/ Recurso directo de organismo externo*", ambas del 1/02/2018).

VII. Que, a la luz de lo expuesto, resulta igualmente pertinente señalar que la decisión del Tribunal Fiscal resulta una derivación razonable de las constancias probatorias de la causa, cuya valoración, en principio, no debe ser revisada por esta Cámara. En efecto, en virtud de lo dispuesto en el artículo 1180 del Código Aduanero, no cabe en esta instancia rever las cuestiones fácticas planteadas en la instancia anterior, atento a la limitación con que ha sido previsto por la ley el recurso que se intenta, siempre que del ejercicio del *a quo* de sus facultades propias de apreciar los hechos no surja que hubiera mediado un error de magnitud suficiente para apartar la aplicación del mentado principio (cfr. C.S.J.N., Fallos 300:985; esta Cámara, Sala I, *"Scioli",* del 14/12/1993; Sala V, *"Aspitarte y Cía S.a."*, del 14/08/1995; *"Seysu S.R.L."*, del 25/0319/96; *"Zeneca S.A."*, del 26/08/1998 y *"DGA (en autos Procter & Gamble Soc. Col TF 19609-A)"*, del 21/09/2006 y esta Sala, *"Schmid, Walter Edmundo"*, del 26/10/1984 y causa Nº 6.774/15, "*Welding Argentina SA (TF 17821-A) c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo*", del 15/12/2016).

En este punto es necesario precisar que la arbitrariedad que el apelante atribuye a la decisión del Tribunal Fiscal no se encuentra configurada. Esto por cuanto, a fin de sustentar la imputación determinada por el servicio aduanero, era necesario contar con un plexo probatorio suficiente, sin que pueda dejar de tenerse presente que el ámbito sancionatorio requiere extremar el análisis de los recaudos propios de cada una de las faltas que se imputan a los involucrados, de conformidad con el carácter penal que subyace, con mayor o menor intensidad, detrás de las sanciones aduaneras, y particularmente de la infracción examinada (cfr., esta Cámara, Sala II, causa Nº 39.197/2017, *"IMHDA SA c/ DGA s/ Recurso directo de*

organismo externo", del 24/08/2017, y *"Peugeot Citroen Argentina SA y otro c/ DGA"*, del 27/04/2017; Sala IV, *"Dibella Sergio Gabriel (TF 26205-A) c/ DGA"*, del 8/03/2012 y esta Sala, causa N° 20/19, *"Pioneer Argentina SRL TF 38.718-A c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo"*, del 22/10/2019).

Por lo expuesto el Tribunal, **RESUELVE**: confirmar la resolución apelada, con costas por no existir mérito para su dispensa.

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

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ CARLOS MANUEL GRECCO