República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-114161914-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Octubre de 2022

Referencia: TFN Nº 33.739-A Cortázar, Carlos Juan

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F”, Dres. Pablo A. Garbarino, Christian M. González Palazzo y Cora Musso para resolver en los autos caratulados “CORTAZAR, CARLOS JUAN c/ D.G.A. s/ recurso de apelación”, expediente n° 33.739-A.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 7/28 vta., se presenta con su letrado patrocinante el Sr. Carlos Juan Cortazar e interpone recurso de apelación contra la Resolución n° 501/13, dictada el 4/07/13 por el Administrador de la Aduana de Mar de Plata, recaída en el SIGEA 12598-149-2011, mediante la cual se lo condena al pago de una multa y al comiso del vehículo en infracción, por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A y se le exige el pago de los tributos con más intereses. Efectúa una reseña de los antecedentes que dieran origen al dictado de la resolución apelada. Plantea la nulidad del sumario atento a que la Aduana de Mar del Plata no era competente para intervenir en el mismo. Manifiesta que se lo condena por analogía, en violación con el principio de legalidad de los arts. 894 y 895 del C.A., por la Constitución Nacional y los Pactos Internacionales de DDHH. Expresa que el uso del vehículo no es una conducta abarcada por el art. 970. Sostiene que se lo condena por un hecho distinto del que fue intimado al momento de la contestación de la vista. Sostiene que no se está en presencia de mercadería prohibida. Agrega que se afectó el debido proceso y la defensa juicio. Manifiesta que los controles médicos al cual está sometido fue lo que motivó la utilización del vehículo. Agrega que fue una situación de excepción por razones humanitarias. Sostiene que existió causal de fuerza mayor. Expresa que no corresponde los tributos porque no se perfecciono el hecho imponible. Solicita que se le otorgue un único e improrrogable plazo para reingresar el vehículo y se levante la interdicción. Subsidiariamente solicita se aplique el art. 898. Se agravia del reclamo tributario en dólares y de los intereses. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que, a fs. 50/59 vta., la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la actora que no sean objeto de un expreso reconocimiento de su parte. Efectúa un relato de los hechos y contesta los agravios de la actora. Plantea que la salida temporal afecta al régimen de la ley n° 19.640 y al decreto n° 7105/56 que establece un máximo de 120 días por año calendario. Expresa que por el apartado 2, del art. 266 del C.A. se había otorgado la única prórroga

que el servicio aduanero puede conceder. Manifiesta que la recurrente ha vulnerado la interdicción impuesta por la Aduana. Agrega que existe contradicción de la actora en cuanto al lugar donde debía realizarse los controles médicos. Sostiene que se ha configurado la infracción tipificada del art. 970 del C.A. Agrega que la recurrente nunca planteo la incompetencia y que ésta resulta descartada por el art. 1018 del C.A. Sostiene que corresponde el pago los tributos en virtud del art. 274 C.A. Agrega que la carga de la prueba de las obligaciones a su cargo corresponde a la importadora. Finalmente, manifiesta que la graduación de la multa es de acuerdo al inciso 1, del art. 970 del C.A. Ofrece como prueba, las actuaciones administrativas que acompaña y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que de las actuaciones administrativas SIGEA n° 12598-149-2011 se inicia a fs. 1 con la solicitud de interdicción con derecho a uso de la recurrente y a fs. 2, obra el permiso de salida temporal, con fecha 30/04/10. A fs. 4, con fecha 19/04/11, obra acta de interdicción sin derecho a uso n° 134/11 y a fs. 11, con fecha 11/09/12, obra el acta de secuestro n° 98/12. A fs. 15, con fecha 19/09/12, obra el acta de denuncia n° 10/12. A fs. 19, se hace lugar a la prórroga y a fs. 28/29, obra planilla de aforo y verificación. A fs. 35/36, con fecha 5/12/12, se dispone la apertura del sumario; a fs. 40, se corre vista de todo lo actuado al Sr. Carlos Juan Cortazar y, a fs. 42/49, se presenta la recurrente y realiza su descargo. A fs. 97/98, obra el dictamen jurídico. Finalmente, a fs. 99/102, en fecha 4/07/13, se dicta la resolución n° 501/13, apelada en autos.

IV.- Que corresponde resolver en autos sobre la procedencia de los tributos y multa reclamados al Sr. Carlos Juan Cortázar, por la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero.

Que, conforme surge de la compulsa de las actuaciones administrativas vinculadas a la presente causa, con fecha 30/04/10 se documentó el permiso de salida temporal de un vehículo marca VOLKSWAGEN, modelo BORA, del año 2008, chasis n° 634761, de propiedad del Sr. Carlos Juan Cortazar, cuyo vencimiento operó el 29/06/10, autorizándose una prórroga hasta el 31/03/11, conforme surge a fs. 2/2 vta. y 19 de las act. Adm., lo que, por otra parte, no resulta controvertido por la parte.

Que, contando con permiso de permanencia hasta el 31/03/11, la recurrente solicitó una interdicción con derecho a uso -a fs. 1 de las act. Adm.-, debido a problemas médicos que expresó padecer, ante la imposibilidad de poder retornar el vehículo en el plazo estipulado.

Que el servicio aduanero no hizo lugar al pedido atento a lo dispuesto en el apartado 2, del art. 266 del C.A., ya que se había otorgado una prórroga, y el mismo día en que se produjo el vencimiento, la recurrente solicitó la otra.

Que, atento a ello, el servicio aduanero dispuso la interdicción sin derecho a uso del vehículo en trato, mediante el acta n° 134/11 – a fs. 4 de las act. Adm.- consignándose en la misma que su velocímetro marcaba 90.117 km, al tiempo en que se nombra a la recurrente como depositaria fiel.

Que, en virtud de una supuesta transgresión al régimen de admisión temporal, por constatar que el vehículo contaba con 135.686 km recorridos, el servicio aduanero procedió al comiso del vehículo de marras.

Que, con posterioridad, se formuló el acta denuncia n° 10/12, en fecha 19/09/12, contra el Sr. Cortazar por no encontrarse acreditado el cumplimiento del permiso de salida temporal. Más adelante, el 5/12/12 se dispuso la instrucción del sumario por presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A., que culminó con la resolución aquí apelada.

V.- Que, el referido rodado se encontraba al amparo de un régimen especial, como lo es la Destinación

Suspensiva de Importación Temporaria, y en virtud de ello se hizo acreedor de los beneficios otorgados por dicho régimen, con el compromiso de reexportar (art. 250 del C.A.) o importar para consumo (art. 271 del C.A.) la mercadería dentro los plazos fijados por el servicio aduanero.

Que, tal como lo reconoció la propia actora al contestar la vista en el sumario y en esta instancia, no cumplió con la obligación de reexportar dentro del plazo el vehículo importado temporariamente, invocando razones de salud.

Que por el régimen suspensivo de importación temporaria al que se acogió voluntariamente la recurrente, la mercadería así documentada quedó sometida desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de ser exportada para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia -conf. art. 250 del C.A.-.

Que corresponde a los beneficiarios de regímenes preferenciales, como el de la especie, la obligación de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera adecuada, el cabal cumplimiento de las obligaciones a las que la reglamentación condiciona la ventaja de importar la mercadería sin el pago de los tributos que gravan la destinación definitiva de importación.

VI.- Que, respecto del planteo de fuerza mayor alegado como razón eximente de responsabilidad, relacionados a sus problemas de salud, cabe señalar lo siguiente.

Si bien el Código Aduanero no recepta expresamente ante casos como el aquí debatido –en base al art. 970 C.A.- la eximente de responsabilidad derivada de un incumplimiento acaecido en circunstancias de caso fortuito o fuerza mayor (art. 958 del C.A.) y desde el convencimiento de que “cuando se interpreta la ley entran en juego todas las normas de un ordenamiento jurídico, normas que deben ser consideradas como partes de un cuerpo orgánico y coherente, es decir, como un sistema”(Olsen A. Ghirardi, Modalidades del Razonamiento Judicial, Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Córdoba publicado en el sitio www.acaderc.org.ar) es necesaria la complementación entre el Derecho Aduanero con las normas civiles para suplir las potenciales lagunas que el corpus presente (Cotter, Juan Patricio “Derecho Aduanero” Tomo I, Editorial Abeledo Perrot, página 16), por lo que atendiendo a razones de equidad y justicia conminan al convencimiento de su necesaria consideración y aplicación al caso aquí expuesto.

Para ello, cabrá remitirse al Código Civil y Comercial de la Nación que, receptando parte del art. 514 del derogado Código Civil de la Nación (Vélez Sarsfield en la nota del art. 514 ilustró magistralmente que “los casos de fuerza mayor son hechos del hombre” aclarando que “Las violencias y las vías de hecho de los particulares, no se cuentan en el número de los casos de fuerza mayor porque son delitos y como tales están sujetos a otros principios que obligan a la reparación del mal que causen”, en el art. 1730 prescribe que “Se considera caso fortuito o fuerza mayor el hecho que no ha podido ser previsto o que, habiendo sido previsto, no ha podido ser evitado. El caso fortuito o fuerza mayor exime de responsabilidad salvo disposición en contrario…”, eliminando la antigua diferenciación entre el caso fortuito y la fuerza mayor.

Sentado ello y siguiendo al profesor López Mesa, el hecho reputado como de fuerza mayor o caso fortuito debe ser a) “imprevisible” en tanto supere la aptitud normal de previsión que es dable exigir al deudor en función de la naturaleza de la obligación lo que centralmente implica que no sea razonablemente previsible; b) “inevitable” o “irresistible” en tanto sin mediar culpa –negligencia- el deudor resulta impotente para impedir el hecho que obsta al cumplimiento de la obligación. El evento debe no ser previsible para cualquier persona de capacidad intelectiva normal. De ser posible su previsión o aceptarlo como probable, se descarta su procedencia como fortuito o azaroso; c) el hecho debe ser “extraordinario”, exceder el orden natural; d) debe ser exterior –ajeno al deudor- lo que implica que debe probar el recaudo de extraneidad; e) debe ser “actual”, acaecido al tiempo del

incumplimiento; f) el impedimento debe ser posterior a la toma de la obligación y g) el obstáculo debe ser “absoluto o insuperable”. La imposibilidad sobreviniente es absoluta. La mera dificultad para el cumplimiento no exime de responsabilidad al deudor, es necesario que se configure una verdadera imposibilidad. (López Mesa, Marcelo J. Requisitos, efectos y prueba del caso fortuito en el nuevo Código. La Ley 01/06/2015. Cita on line AR/DOC/1563/2015.).

Como primer estamento para dar respuesta a la presente es menester destacar que, quien alega el caso fortuito o la fuerza mayor debe demostrarlo fehacientemente, pues no basta su mera alegación. (SCBA, causa B 63.779, 30/5/2.012, voto del Dr. Hitters, in re "Usina Popular y Municipal de Tandil Sociedad de Economía Mixta c/ P. de B. A. (O.C.E.B.A.) s/ Demanda contencioso administrativa").

Lo alegado debe tener como sustento para merituar su procedencia su acreditación empírica, exceder de lo meramente argumentativo para materializarse en elementos que permitan al juzgador confrontar con la prueba colectada los dichos con los hechos y así darle razonabilidad jurídica a su decisión.

Si bien la Aduana ha reconocido un hecho generador de una dificultad para el cumplimiento del régimen, es decir, las razones de salud invocadas y acreditada por la recurrente, ello fue acogido para otorgar una sucesiva prórroga postergando el vencimiento del plazo por aproximadamente 9 meses, con el cual no se corrobora ni aprecia en autos el “hecho imprevisible”, la “actualidad” o “vigencia” del impedimento inicial ni se colige acción concreta para importar para consumo la mercadería incursa en la potencial infracción o su depósito provisorio de la misma.

Es la aquí recurrente quien se limitó a esperar que el Fisco le diera aún más prórrogas, sin aportar elemento alguno que permita inferir la razonabilidad del impedimento alegado oportunamente o adoptar un temperamento proactivo para no encontrase en situación de reproche infraccional.

Que, asimismo, no escapa a la vista del suscripto que la actora efectuó el pedido de una segunda prórroga, el día 31/03/11, la misma fecha de vencimiento de la primera prórroga otorgada, en contraposición con lo establecido en el art. 266 del C.A.

Por lo expuesto, considero que el planteo analizado debe ser rechazado.

VII.- Que las razones invocadas por la actora no son suficientes para liberarlo de responsabilidad.

Que, en consecuencia, se encuentra configurada en autos la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A., norma que en su apartado 1 expresa: “El que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria o del de exportación temporaria, según el caso, será sancionado con una multa de 1 a 5 veces el importe de los tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo según el caso, de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al 30% del valor en aduana de la mercadería, aun cuando ésta no estuviere gravada”. Teniendo en cuenta la mercadería en infracción es de importación prohibida por el régimen general, cabe tener en cuenta lo dispuesto en el apartado 2 de la norma en trato, según el cual: “En el supuesto previsto en el apartado 1, si la importación para consumo o la exportación para consumo, según el caso, de la mercadería en infracción se encontrare prohibida se aplicará además su comiso”.

Que, conforme surge de fs. 2 de las actuaciones administrativas, el vehículo ingresó bajo el régimen de admisión temporaria de vehículo de turista, por lo que corresponde estar a lo dispuesto en el régimen general; en donde la importación de vehículos usados se encuentra prohibida.

Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de la actora. No obstante, habida cuenta la plataforma fáctica de la causa y teniendo en expresa consideración las dificultades interpretativas y la particularidad de la cuestión planteada, en este aspecto resulta ajustado a derecho distribuir las costas en el orden causado.

VIII.- Que, a los efectos de la determinación de los tributos adeudados, corresponde referirse a la liquidación tributaria practicada en las actuaciones administrativas respecto de las sumas correspondientes a IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.

Que, en consecuencia, resulta de aplicación la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos caratulados “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ D.G.A., de fecha 26/11/2019, donde se expidió, en relación a las percepciones de IVA adicional e impuesto a las ganancias, que “cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (arg. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir la obligación resultante del período fiscal.”; ello con fundamento en que en el caso "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA", fallado el 23 de agosto de 2011, la Corte consideró -tal como adecuadamente lo resumió la señora Procuradora Fiscal en su dictamen- que las percepciones establecidas en los citados reglamentos no constituyen pagos a cuenta de tributos cuyos hechos imponibles recaigan sobre las operaciones de importación.”.

Ello así, habiendo transcurrido, en el presente caso, el período fiscal al que correspondían dichas percepciones (fecha en la que se consideró importada a consumo la mercadería importada temporariamente) corresponde declarar extinguida la facultad del servicio aduanero para reclamar dichos anticipos.

IX.- Que, en consecuencia, resulta ajustado a derecho revocar la infracción endilgada por la Aduana, dejando a salvo el criterio asumido en relación a la potestad sancionatoria de la Administración, esbozado ya en numerosos precedentes (“Aluar Aluminio Argentino SACI y Otro c/ DGA s/ Apelación”, expte. Nº 24.840, del 02/12/13; “Blanco, Eduardo Jorge c/ DGA s/ Apelación”, expte. Nº 24.553-A, del 03/12/13 y “Nutribras SA c/ DGA s/ Apelación”, expte. Nº 36.507-A, del 06/03/12, entre otros).

Por ello, VOTO por:

I.- Confirmar el artículo 1 de la Resolución n° 501/13 (AD MARD), recaída en las actuaciones administrativas n° 12598-149-2011, en cuanto le exige al actor el pago de una multa y el comiso del vehículo en infracción, con costas por su orden, de acuerdo a lo señalado en el Considerando VII in fine del presente decisorio.

II.- Confirmar parcialmente el artículo 2 de la Resolución n° 501/13 (AD MARD), recaída en la actuación n° 12598-149-2011, respecto al importe de los tributos, con costas a la parte actora.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere en lo sustancial a lo propuesto por el Dr. Garbarino, excepto en lo que hace a la imposición de costas sentada en el punto I de su voto, en tanto no se advierten razones que ameriten, justificadamente, apartarse del principio general de la derrota.

La Dra. Musso dijo:

Que, en su carácter de vocal subrogante, solo debe expedirse con relación a la imposición de costas del punto I del voto del Dr. Garbarino, respecto de lo cual adhiere al voto del Dr. González Palazzo.

Por ello, por mayoría, SE RESUELVE:

I.- Confirmar el artículo 1 de la Resolución n° 501/13 (AD MARD), recaída en las actuaciones administrativas n° 12598-149-2011, en cuanto le exige al actor el pago de una multa y el comiso del vehículo en infracción, con costas.

II.- Confirmar parcialmente el artículo 2 de la Resolución n° 501/13 (AD MARD), recaída en la actuación n° 12598-149-2011, respecto al importe de los tributos, con costas por sus respectivos vencimientos.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y al Dr. Jorge Andrés Mazzoni (23-20945432-9). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.24 18:06:47 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.25 16:18:53 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.25 16:59:07 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.25 16:59:08 -03:00