República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-129789832-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 31 de Octubre de 2023

Referencia: TFN Nº 35.990-A Frisher SRL

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala F, Dres. Pablo A Garbarino y Christian M González Palazzo, para resolver el expediente **N° 35.990-A**, caratulado **"FRISHER SRL c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación"**,

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 26/28 se presenta la firma FRISHER S.R.L. mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 5869 de fecha 11 de septiembre de 2014 en el marco de las actuaciones SIGEA N° 12209-2713-2006, por la cual se la intima al pago de multa y tributos, más IVA adicional y Ganancias, por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el art. 970 del Código Aduanero, en relación a la destinación de importación temporaria DIT Nº 03 073 IT14 000741 G. La firma importadora sostiene que la mercadería fue exportada en su totalidad, y que ello queda acreditado con los permisos de embarque que aporta como documental. Afirma que la misma no sufre mermas ni desperdicios en el proceso industrial, y que por ello resulta irrelevante la agregación del Certificado de Tipificación. Ofrece prueba documental. Solicita se haga lugar al presente recurso, revocando la resolución recurrida con costas.

II.- Que a fs. 38/40 la representación fiscal contesta el traslado del recurso conferido. Niega todos y cada uno de los asertos esgrimidos por la actora que no sean objeto de su reconocimiento. Señala que se encuentran reunidos todos los elementos constitutivos de la infracción prevista en el art. 970 C.A. Y que la apelante no regularizó en término la situación de la mercadería en trato. Que los argumentos expuestos por la actora no logran desvirtuar los fundamentos de la resolución cuestionada, por lo que la misma es ajustada a derecho. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita confirme la resolución dictada en sede aduanera, con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12209-2713-2006 se inician a fs. 1 con el Acta de Denuncia 446/06 de fecha 01/12/2006. A fs. 4 obra carpeta de la destinación 03 073 IT14 000741 G. A fs. 12 con fecha 23/09/2009 se dispone la instrucción del sumario. A fs. 14 se encuentra copia certificada de la póliza N° 1551191 emitida por La Mercantil Andina S.A. A fs. 19 se encuentra la determinación de tributos y multa. A fs. 20 con fecha 18/03/2014 se corre vista a la importadora y se cita a la compañia de seguros. A fs. 23 se encuentra

notificación dirigida a Frisher S.R.L., practicada con fecha 11/04/2014. A fs. 24 se agrega cédula dirigida a la aseguradora, notificada con fecha 26/03/2014. A fs. 25/28 y fs. 36/37 la importadora y la compañia de seguros presentan sus descargos, respectivamente. A fs. 43 mediante Nota 6643/2014 (SE PTEZ) se ratifica la denuncia. A fs. 44/45 se encuentra impresión de consulta de antecedentes infraccionales. A fs. 46/48 se dicta la Resolución DE PRLA Nº 5869 de fecha 11/09/2014, apelada en autos.

IV.- Que corresponde dilucidar en autos si la resolución apelada se ajusta a derecho en lo que ha sido materia de recurso.

Que no resulta controvertido que mediante la destinación de importación temporal Nº 03 073 IT14 000741 G, la firma importadora FRISHER S.R.L. documentó el ingreso de insumos para la producción de máquinas de helado, correspondiente a la P.A.7326.19.00.000 E, por un total de 193 unidades, al amparo del régimen conforme decreto 1439/96, por un plazo de permanencia cuyo vencimiento operó el 18/03/2004. Que por el régimen suspensivo al que se acogió la propia firma, la mercadería documentada quedó sometida a la obligación de ser reexportada para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia -conf. artículo 250 C.A.- o eventualmente, a convertirse su importación en definitiva, dentro de los plazos previstos en el art. 271 del C.A.

Que las resoluciones aduaneras vigentes a la fecha de registro del despacho que nos ocupa -Res. ANA 127/92 y sus modificatorias-, concretan en detalle la manera de demostrar por los beneficiarios del régimen, el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería, determinando las declaraciones, datos y requisitos que deben aportarse al efecto, así como la forma en que deben imputarse y descargarse dichos insumos al momento de la presentación de los respectivos permisos de embarque.

Que, al no existir -en principio- constancias del cumplimiento de la obligación contraída al efectuar la importación temporaria, el servicio aduanero inicialmente consideró incumplida la obligación de reexportar la totalidad de la mercadería, y dispuso la instrucción del sumario administrativo, imputándole la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., oportunidad en que se reclamó además, el pago de los tributos considerados adeudados.

Que este Tribunal Fiscal tiene dicho en reiterada jurisprudencia que sólo puede demostrarse la reexportación de la mercadería con los permisos de embarque o solicitudes de destinación de exportación debidamente oficializadas, teniendo en cuenta sus cumplidos e imputación específica a la DIT en cuestión y con los certificados de tipificación y clasificación (CTC) que correspondan.

Que queda a cargo de la importadora la obligación de presentar los documentos aduaneros que permitan la acreditación de la reexportación para consumo en término de la totalidad de la mercadería (permisos de embarque o destinaciones), así como también, en el caso, por tratarse de mercadería que sería sometida a un proceso de perfeccionamiento industrial, de los Certificados de Tipificación y Clasificación, que acrediten la cantidad e identidad de los insumos importados en la mercadería exportada.

Que el Certificado de Tipificación y Clasificación (CTC) resulta un documento fundamental para evaluar la descarga de un despacho de importación temporaria, ya que permite determinar la cantidad de insumo importado que fue utilizada en la elaboración del producto que finalmente es exportado, así como los porcentajes de pérdidas, residuos, mermas y sobrantes resultantes del proceso productivo llevado a cabo por la empresa.

Que, en el presente caso, al presentar su descargo en instancia administrativa, el apelante acompañó como prueba documental las copias de los permisos de embarque N° 03 073 EC03 015835 Z y N° 03 073 EC03 003357 M, mediante los cuales habría cumplido con la reexportación previo al vencimiento de la DIT, los que se encuentran

en sobre glosado al sumario administrativo.

Que efectuado el análisis de los mismos, la DGA mediante Nota Nº 6643/2014 (SE PTEZ) de fecha 08/09/2014, ratifica la denuncia atento que la recurrente no aporta solicitud de CTC o en su defecto CTC definitivo.

Que, en esta instancia, la firma importadora aporta únicamente copia de los permisos mencionados, afirmando que resulta irrelevante la agregación del Certificado de Tipificación atento que todas la unidades importadas temporalmente se habrían reexportado sin haber sido sometidas a un procedimiento industrial, por lo que no habría mermas ni desperdicios.

V.- Que corresponde analizar la documentación aportada en autos: en el permiso de embarque N° 03 073 EC03 003357 M, se descargaron 144 unidades correspondientes a la destinación en trato, pero no se indica el CTC que ampara dicha operación; en el N° 03 073 EC03 015835 Z, se descargaron 49 unidades, consignando en la hoja de descarga correspondiente que la solicitud de CTC es S01-0114772/03.

Que la apelante no ha aportado copia de la solicitud de CTC y/o CTC definitivo en las actuaciones administrativas, como tampoco al presente recurso. Tampoco brindó elementos de prueba que pudieran acreditar haber efectuado las gestiones pertinentes en miras a la obtención del mismo, por lo cual resulta imposible corroborar que la mercadería en cuestión haya sido efectivamente reexportada.

La falta del Certificado de Tipificación y Clasificación no constituye un simple incumplimiento formal en el que se perjudica el normal funcionamiento de control del servicio aduanero, sino que es una conducta que afecta al fondo, es decir, hace a la infracción principal pues ello impide evaluar, en el caso concreto que nos ocupa, si la mercadería importada mediante la D.I.T. N° 03 073 IT14 000741 G fue utilizada en el proceso productivo y exportada mediante los permisos de embarque que señala la recurrente.

En consecuencia, atento la insuficiencia de prueba aportada en autos, cabe afirmar que se encuentra configurada la falta de cancelación de la totalidad de la mercadería importada temporariamente, incurriendo así la firma importadora FRISHER S.R.L. en la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A.

VI.- Que, en consecuencia, resulta ajustado a derecho confirmar la infracción endilgada por la Aduana, dejando a salvo el criterio asumido por el Dr. Garbarino – por razones de celeridad y economía procesal, y en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala – 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).

VII.- Que, en lo que respecta a los rubros que integran la liquidación de los tributos, resulta de aplicación al caso de autos 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, con relación a las percepciones de IVA adicional e impuesto a las ganancias. Allí el Alto Tribunal expresó 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 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 se consideró importada a consumo la mercadería importada temporariamente) corresponde declarar extinguida la facultad del servicio aduanero para reclamar dichos anticipos.

Que, por otro lado, en cuanto al reclamo del Derecho Adicional, corresponde tener en cuenta el criterio sentado por la jurisprudencia de la CSJN en el fallo "**IEF LATINOAMERICANA SA** c/ DGA s/recurso de apelación" (TF 16.912-A) y "**FRISHER S.R.L** (TF 16.236-A)" al caso en cuestión.

Que, bajo tales premisas, la solución que se adopta resulta conforme a los fundamentos

expuestos en la sentencia dictada en los autos "La Mercantil Andina Compañía de Seguros SA c/ DGA s/ Apelación", expte. Nº 23.469-A, Sala E, sentencia de fecha 31/07/12, en donde se declara la inconstitucionalidad de dicho derecho adicional, y a los cuales nos remitimos en mérito a la brevedad, toda vez que el decreto 1439/96 resulta insanablemente nulo por oponerse al principio de legalidad que rige en materia tributaria, y al claro precepto del art. 99 inc. 3) de la CN y que, por ende, se encuentra privado de todo efecto jurídico, en tanto emana de un Poder del Estado incompetente para establecer tributos, en palmaria violación a la Ley Fundamental. En consecuencia, no cabe incluir el mismo en el monto reclamado.

Que respecto a los intereses, conforme lo previsto en el artículo 794 del Código Aduanero, éstos comenzarán a devengarse desde el vencimiento del plazo de 10 días contados desde la fecha en la cual la apelante se notificó de la corrida de vista del sumario (11/04/2014).

VIII.- Que, en atención a lo expuesto, corresponde practicar la siguiente reliquidación:

Valor en Aduana USD 3.001,08

Derechos de Importación (19,5%) USD 585,21

Tasa de Estadística (0,5%) USD 15.-

Base IVA USD 3.601,29

IVA (21%) USD 756,27

TOTAL TRIBUTOS USD 1.356,48 – TC 2,887 – TOTAL TRIBUTOS ARS 3.916,15

Conforme lo expuesto, **VOTO** por:

1) Confirmar el artículo Nº 1 de la Resolución DE PRLA Nº 5869, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12209-2713-2006, en cuanto impone la pena de multa. Costas a la recurrente.

2) Confirmar parcialmente el art. 3 de la referida Resolución DE PRLA Nº 5869, en cuanto intima el pago de tributos, los que ascienden a un total de TRES MIL NOVECIENTOS DIECISEIS PESOS CON 15/100 ($ 3.916,15), con más los intereses devengados desde el 11/04/2014. Costas a la actora.

3) Revocar el art. 4 de la referida Resolución DE PRLA Nº 5869, en cuanto intima el pago de los anticipos de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, y el Derecho Adicional de Importación. Costas a la demandada.

4) Imponer las costas de lo resuelto en los puntos 2 y 3 de la presente en un 10% a cargo de la actora y en un 90%

a cargo del Fisco.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, **SE RESUELVE**:

1) Confirmar el artículo Nº 1 de la Resolución DE PRLA Nº 5869, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12209-2713-2006, en cuanto impone la pena de multa. Costas a la recurrente.

2) Confirmar parcialmente el art. 3 de la referida Resolución DE PRLA Nº 5869, en cuanto intima el pago de tributos, los que ascienden a un total de TRES MIL NOVECIENTOS DIECISEIS PESOS CON 15/100 ($ 3.916,15), con más los intereses devengados desde el 11/04/2014. Costas a la actora.

3) Revocar el art. 4 de la referida Resolución DE PRLA Nº 5869, en cuanto intima el pago de los anticipos de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, y el Derecho Adicional de Importación. Costas a la demandada.

4) Imponer las costas de lo resuelto en los puntos 2 y 3 de la presente en un 10% a cargo de la actora y en un 90% a cargo del Fisco.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y a Julio Alberto Videla, por Secretaría de Registro. Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.31 18:54:23 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.31 19:57:42 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.31 19:57:42 -03:00