Informe firma conjunta

Número: IF-2023-17525130-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 15 de Febrero de 2023

Referencia: Sentencia “Johnson Controls Automotive Systems S.R.L. c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación”, Expte. Nro. 36.093-A.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Cora M. Musso, Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrada en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: “Johnson Controls Automotive Systems S.R.L. c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación”, Expte. Nro. 36.093-A.

La Dra. Cora M. Musso dijo:

I.- Que a fs. 9/21, la actora, interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nro. 6265/2014 dictada en la Actuación SIGEA 13663-11-2007, en cuanto condena a la firma “Johnson Controls Automotive Systems SRL” al pago de una multa por la suma de $175.882,89 y se le formula cargo por tributos adeudados por la suma de U$S63.599,25 y la suma de $81.072,25 en concepto de IVA adicional y ganancias, por la presunta infracción al art. 970 del Código Aduanero, en relación a las Destinaciones de importación temporal Nro. 05 001 IT14 005540 B (ítem 1y 2), cuyo vencimiento operó el 28/07/2006, 05 001 IT14 004406 B (ítem 1 y 2), cuyo vencimiento operó el 14/06/2006 y 05 001 IT14 004360 A (ítem 1), cuyo vencimiento operó el 14/06/2006. Hace un relato de los antecedentes del caso, y en primer lugar, plantea la nulidad de la Resolución DE PRLA 6265 por falta de fundamentación suficiente. Señala que el fundamento de la imputación aduanera versó sobre la “transferencia” de mercadería ingresada temporariamente y no sobre la falta de reexportación de la misma, y sobre dicha imputación se efectuó el descargo. Indica que en la resolución apelada no se ha desarrollado ni contestado ninguno de los argumentos sostenidos en la defensa limitándose a indicar que “no aportó prueba documental”. Manifiesta que la necesidad de fundar los actos administrativos se enraíza con el derecho de los administrados a conocer las razones que inducen el dictado del acto y posibilitar su derecho de defensa en juicio de rango constitucional (art. 18 CN). Cita y transcribe el art. 7 de la ley 19.549. Afirma que, si como administrado no se le brinda, en forma clara y expresa, los elementos que le permiten conocer el iter psicológico que llevó al agente a dictar el acto, el ejercicio de su derecho de defensa se ve cercenado. Cita jurisprudencia y sostiene que la resolución apelada es nula por carecer de uno de sus elementos esenciales, la motivación, y eso acarrea su invalidez, por lo que en el caso, en consecuencia, ha operado el plazo de prescripción de la acción del fisco para imponer penas. En segundo lugar, opone excepción de prescripción y cita los artículos 934, 935, 936 y 937 del C.A. y se pregunta si aun cumpliendo con todos los requisitos del acto administrativo, la resolución condenatoria

tiene la virtualidad por sí sola de interrumpir el plazo de prescripción o es necesario, para que el acto quede conformado y cumpla su finalidad, que sea notificado. Señala que la notificación de los actos administrativos tiene trascendental importancia en el procedimiento, sólo a partir de ese momento el acto producirá sus efectos jurídicos propios; en el caso de una resolución aduanera, a partir de la notificación comenzará a computarse el plazo para interponer el recurso de apelación o demanda contenciosa en los términos del art. 1132 del CA, o para proceder al pago de las sumas reclamadas o ante la falta de este, quedaran habilitadas las medidas de ejecución previstas en el art. 1122 del CA. Cita el art. 11 de la ley 19.549, doctrina y jurisprudencia. Explica que la resolución 6265 fue dictada el 24/09/2014 pero su notificación se produjo el 18/05/2015, es decir, vencido el plazo de prescripción que establece el art. 934 del CA y de acuerdo a las previsiones del art. 937. Sostiene que con el auto de instrucción de sumario de fecha 28/09/2009 se interrumpió la prescripción, computándose un nuevo plazo con vencimiento el 28/09/2014, y siendo que la denuncia formulada es de fecha 03/05/2007, la resolución fue dictada el 24/09/2014 y la notificación se efectuó el 18/05/2015, es decir que transcurrieron ocho años desde la denuncia, y si se tiene en cuenta el registro o vencimiento de las temporales, diez años. Cita jurisprudencia, el plazo razonable de duración del proceso y solicita se declare que en el presente caso ha operado la prescripción de la acción del fisco para imponer la pena prevista en el art. 970 del CA. En subsidio, sostiene que el régimen al amparo del cual se ingresaron las mercaderías importadas temporalmente no requería de autorización previa del servicio aduanero para entregarlas a un tercero, luego de su transformación. Señala que el Código Aduanero, a través de lo dispuesto en el art. 264, prevé que salvo que se encontrare específicamente previsto en otro tratamiento, la propiedad, posesión, tenencia o uso de la mercadería que se hallare sometida al régimen de importación temporaria no puede ser transferida salvo previa autorización. Transcribe el art. 277 del CA, y dice que en el marco de dichas facultades, se dictó el Decreto 1330/04 estableciendo condiciones específicas para la importación temporaria de mercadería destinada a recibir un perfeccionamiento industrial con la obligación de exportarlas a otros países bajo las nuevas formas resultantes. Manifiesta que, siendo la conducta que el servicio aduanero le reprocha es que, luego de haber sometido a transformación los insumos importados temporariamente y habiendo concluido su labor industrial, facturó y transfirió a la terminal automotriz “sin comunicación alguna al Servicio Aduanero” (fs. 230 de los ant. Adm.) los bienes resultantes para que sean exportados por Ford Argentina S.A. Remite al art. 14 del Decreto 1330/04 y sostiene que de allí no surge la prohibición de transferir la mercadería importada en forma temporaria ni están presentes los elementos que habilitarían la aplicación de la infracción que se le imputa. Transcribe el art. 970 e indica que, siendo que las operaciones involucradas en estos autos se realizaron al amparo de un régimen particular, a fin de integrar el tipo penal debe recurrirse a las previsiones del mismo y pasar por ese tamiz legal la conducta a fin de juzgar si ha incurrido o no en la violación de un deber a su cargo. Señala que en el informe de fs. 229/230 de los antecedentes el reproche está dado por la falta de pedido de autorización para la transferencia de la mercadería, pero ello no está condenado por ley. Afirma que conforme lo normado por el art. 14 del Decreto 1330/04 y aplicando sus previsiones, la exportación a consumo de la mercadería importada en forma temporaria por “Johnson Controls” y procesada por esa misma empresa puede realizarla un tercer operador a su cuenta y orden aun cuando subsistan en cabeza del importador las obligaciones inherentes al régimen. Transcribe el art. 902 del CA y sostiene que su representada no incumplió bajo ningún concepto con la normativa específica del régimen, tan es así que, las áreas operativas pertinentes, luego que Ford Argentina SA acreditara la reexportación de los automotores, descargando las importaciones temporales documentadas por “Johnson Controls”, liberó las garantías constituidas en oportunidad de documentar las importaciones temporales que nos ocupa. Subsidiariamente también, plantea la inconstitucionalidad del derecho adicional. Se refiere al régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial y señala que la Resolución 72/92 en su artículo 15, estableció que cuando se autorizara la importación para consumo de una mercadería ingresada bajo el régimen por ella instaurado debía abonarse, además de los tributos correspondientes a esa destinación vigentes a la fecha de registro de la destinación para consumo, una suma adicional en concepto de derechos de importación, equivalente al 30% del

valor en Aduana de la mercadería al momento del registro de la correspondiente solicitud de destinación, y que el Decreto 1439/96 al derogar parcialmente la mencionada resolución modificó el porcentaje que se fijó en un 2%. Manifiesta que, mediante una resolución del Ministerio de Economía y un Decreto del Poder Ejecutivo no sólo se creó un tributo no contemplado por la ley de fondo, sino que además se modificó el momento imponible, y que claramente el establecimiento de este derecho adicional viola el principio de reserva legal contenido en los arts. 4, 75 incs. 1y 2, 17 y 19 de la CN, no puede haber tributo sin ley previa. Cita jurisprudencia y, por último, solicita la aplicación de los fallos "FRISHER SRL" y "IEF LATINOAMERICANA", en los cuales la Corte revocó la exigencia del derecho adicional, señalando que para su pago solo procede en los casos en que se solicita la importación a consumo de la mercaderías importadas temporariamente, y no en aquellos casos en que la importación de las mercaderías se produce de manera irregular, por el vencimiento del plazo otorgado sin reexportación. Formula reserva del Caso Federal, ofrece prueba y solicita que se decrete la nulidad de la Resolución apelada y en consecuencia la prescripción, y en subsidio se revoque la citada resolución con costas.

II.- Que a fs. 37/40 el fisco contesta el traslado conferido. Efectúa un breve relato de los hechos que originaron la causa y niega todos y cada uno de los hechos consignados en la demanda y que no sean específicamente reconocidos en el presente responde. En primer lugar, manifiesta que, la actora trata de atacar el procedimiento llevado a cabo por el servicio aduanero durante la tramitación de las actuaciones administrativas como único fundamento de su defensa y que, con relación al eventual cumplimiento de la importación temporal en crisis, este agravio no puede prosperar ya que el incumplimiento del régimen surge de las mismas constancias del sumario administrativo. Sostiene que la apelante ha realizado la operación de marras utilizando el régimen de ingreso temporario y hallándose vencidos los plazos de permanencia de autorizados en el territorio nacional de los insumos en cuestión sin que se procediera a la debida acreditación de su reexportación o nacionalización, se ha configurado la infracción prevista en el art. 970 del CA. Cita jurisprudencia, doctrina y señala que en virtud de todos los antecedentes reseñados, las características de la figura infraccional patentizan que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora. Agrega que, la reglamentación aplicable no sólo establece que es el apelante el que debe aportar la documentación que acredita el cumplimiento del régimen sino que dicha documentación debe ser suficiente para que el servicio aduanero se encuentre habilitado a establecer dicho cumplimiento, y que, en el caso que se analiza de la documentación aportada por la firma apelante no se ha podido establecer dichos extremos. Se refiere al informe técnico de fs. 232/233 de la División Aduanas Domiciliarias del que surge que; "la importadora…concluida con su labor industrial transfirió la terminal sus productos sin comunicación alguna al servicio aduanero, los que de acuerdo a lo manifestado por JOHNSON CONTROLS AUTOMOTIVE SYSTEM SRL habrían sido incorporados al producto que exportó FORD SCA"…"Cabe aclarar que la transferencia de las mercaderías entre los proveedores y la automotriz se configuró como una venta facturándose la totalidad del producto sin indicación especial alguna y percibiéndose el precio del mismo con independencia de su exportación final. Ello asi, por cuanto al enajenar los bienes importados temporalmente JOHNSON CONTROLS AUTOMOTIVE SYSEM SRL perdió el dominio sobre los mismos, situación ésta que colocó a la firma en la imposibilidad de cumplir con la obligación originalmente asumida". Manifiesta que la recurrente indebidamente pretende responsabilizar a la aduana por el incumplimiento del régimen de importación temporal resultando que tal como surge claramente de las actuaciones administrativas que se acompañan que es la actora la que no ha cumplimentado la normativa vigente en la materia. Señala que la actora no ha presentado ni en oportunidad de la corrida de vista ni en la de la presentación de la demanda en responde documentación alguna que permita desvirtuar el ajuste fiscal apelado. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del Caso Federal y solicita se dicte sentencia rechazando la apelación interpuesta por la contraria, con expresa imposición de costas.

III.- Que a fs. 41 se tiene por contestado el recurso de apelación y se declara la causa de puro derecho. A fs. 46/47 la recurrente manifiesta que la aduana reclama en dólares los importes que gravan la supuesta importación a consumo “irregular” de la mercadería y que durante el tiempo que lleva tramitando el presente recurso, la Cámara Federal se ha expedido en numerosos fallos respecto de la irrazonabilidad de la tasa de interés aplicable a los cargos tributarios aduaneros expresados en dólares estadounidenses, y que dicho criterio fue recogido parcialmente en el dictado de la resolución 598/19 donde no sólo se redujo la tasa de interés aplicable sino que también estableció una tasa diferencial cuando las obligaciones de que se trate se encuentren en dólares. Por ello, solicitan: a) la reducción de la tasa de interés del 36% anual aplicable a la obligación tributaria aduanera hasta el 08/02/2019, fecha en que empezó a regir la Resolución 50/2019, b) la reducción de la tasa de interés del 4,5% mensual vigente desde el 08/02/2019 al 31/03/2019 dispuesta por la mencionada resolución y c) del interés aplicable a partir del 1 de abril de 2019 que conforme la citada norma es, para cada trimestre calendario, la efectiva mensual equivalente a 1,2 veces la tasa nominal anual canal electrónico para depósitos a plazo fijo en pesos a 180 días del Banco de la Nación Argentina vigente el día 20 del mes inmediato anterior al inicio del referido trimestre. Sostiene que todas estas tasas, aplicables a cargos formulados en dólares estadounidenses no solo implican una repotenciación de la deuda sino que son usurarias y constituyen un enriquecimiento sin causa para el servicio aduanero. Cita jurisprudencia, el art. 279 y 771 del nuevo Código Civil y Comercial. En subsidio solicita se aplique el interés del 0,83% mensual establecido en el art. 3 de la Resolución 598/19 previsto para deudas establecidas en dólares estadounidenses. Y también en subsidio, y en el caso que se decida aplicar el 36% mensual sobre moneda dólar y la tasa de interés determinado por la resolución 50/2019, solicitan que estos sean calculados en pesos convertidos al tipo de cambio de la fecha en que se inicia el cómputo de los mismos conforme el art. 1 inciso b) de la Resolución 3217/12. A fs. 49/52 la actora pone en conocimiento como hecho nuevo el dictado de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de fecha 26/11/2019, “CLADD ITA SA”, por la cual sostuvo la improcedencia de la exigencia aduanera de que el importador ingresara, como consecuencia de incumplir con el régimen suspensivo de importación temporal, las percepciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a las Ganancias. Manifiesta que para el caso que se confirme el ajuste de valor practicado, y siendo que la exigencia aduanera de pago de las percepciones al Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Ganancias son en relación a operaciones de importación temporal cuyo hecho imponible se habría configurado en el año 2004 deviene improcedente su reclamo conforme el fallo citado. A fs. 53/58 la actora reitera lo manifestado en la presentación de fs. 46/47, plantea la irrazonabilidad de aplicar una tasa de interés concebida para pesos a una deuda dolarizada, relata la actual jurisprudencia que rechaza aplicar tasas para pesos a monedas duras, implicando un enriquecimiento sin causa del Estado. Solicita, en su caso, que los intereses deben ser calculados tomando el capital convertido a pesos al tipo de cambio de la fecha en que se inicia el cómputo de los mismos conforme el art. 1 inciso b) de la Resolución 3217/12. En subsidio, solicita se aplique para estos períodos el interés específico para moneda dólar y no la tasa de interés para pesos, cita jurisprudencia. A 62 se elevan los autos a la Sala “E” y finalmente a fs. 63 se los pasa a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas Nro. 13663-11-2008 se inician con la denuncia N° 02/07 por la presunta infracción prevista y penada en el art. 970 del CA por la mercadería amparada por las Destinaciones de importación temporal Nro. 05 001 IT14 005540 B (ítem 1y 2), cuyo vencimiento operó el 28/07/2006, 05 001 IT14 004406 B (ítem 1 y 2), cuyo vencimiento operó el 14/06/2006 y 05 001 IT14 004360 A (ítem 1), cuyo vencimiento operó el 14/06/2006, por incumplimiento de las obligaciones asumidas al otorgamiento de las destinaciones, por transferencia a título oneroso de la mercadería. A fs. 2/222 se agregan: nota explicativa del procedimiento efectuado que involucra la transferencia de mercaderías importadas temporalmente desde el proceso de adquisición hasta posterior venta como producto final al cliente, factura de venta efectuadas a Ford, remitos de entrega a Ford y Lista resumen de entregas emitidos por Ford a Johnson. A fs. 223 se glosa la carpeta de la destinación 05 001 IT14 005540 B, a fs. 224 la carpeta de la destinación 05 001 IT14 004360 A, a fs. 225 la

carpeta de la destinación 05 001 IT14 004406 B, a fs. 226 la carpeta de la destinación 03 001 IT14 005644 E, a fs. 227 la carpeta de la destinación 03 001 IT14 005981 X y a fs. la carpeta de la destinación 03 001 IT14 006034 V. A fs. 232/233 obra la Nota N° 21 (DV ADOM)/13 (DV AFAC) por la que concluyen que se ha configurado una infracción aduanera susceptible de ser encuadrada en el art. 970 del CA. A fs. 235/238 se determina el porcentaje de tributos vigentes a la fecha de la comisión de la infracción de las destinaciones y si la mercadería documentada resulta ser de importación prohibida. A fs. 240 se informa el derecho ad valorem del ítem 2 del dit 05 001 IT14 004406 B y el momento imponible. A fs. 241/243 obran las liquidaciones de los tributos de cada destinación y a fs. 244 con fecha 28/09/2009 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. C del CA. A fs. 245/248 se agregan consultas de garantías y a fs. 250/255 se encuentran las liquidaciones de la multa y tributos en relación a las destinaciones objeto de autos. A fs. 256 con fecha 25/03/2014 se corre vista a la firma “Johnson Controls Automotive Systems SRL” y a fs. 257 con fecha 25/05/2014 la importadora se presenta y pide fotocopias. A fs. 259/261 la firma importadora, contesta la vista conferida y a fs. 266/267 se dicta la resolución 6265 apelada en autos.

V.- Que corresponde resolver si la **Resolución DE PRLA Nro. 6265/2014** apelada en la causa, en cuanto imputa a la actora la comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA con relación a las en relación a las Destinaciones de importación temporal Nro. 05 001 IT14 005540 B (ítem 1y 2), cuyo vencimiento operó el 28/07/2006, 05 001 IT14 004406 B (ítem 1 y 2), con vencimiento el 14/06/2006 y 05 001 IT14 004360 A (ítem 1), con vencimiento el 14/06/2006 se ajusta a derecho.

VI.- Que la actora plantea la nulidad de la resolución apelada invocando la falta de fundamentación suficiente y sostiene que el fundamento de la imputación aduanera versó sobre la “transferencia” de la mercadería ingresada temporariamente y no sobre la falta de reexportación de la misma. Aduce que en la citada resolución no se ha desarrollado ni contestado ninguno de los argumentos sostenidos en la defensa limitándose a indicar que “no aportó prueba documental”, argumentando que la necesidad de fundar los actos administrativos se enraíza con el derecho de los administrados a conocer las razones que inducen el dictado del acto y posibilitar su derecho de defensa en juicio de rango constitucional (art. 18 CN). Plantea además que la resolución apelada es nula por carecer de uno de sus elementos esenciales, la motivación que acarrea su invalidez, por lo que en el caso, en consecuencia y que por ello ha operado el plazo de prescripción de la acción del fisco para imponer penas.

Que la representación fiscal manifiesta que a los fines de obtener la declaración de nulidad, el interesado debe demostrar el perjuicio concreto que le ha inferido el vicio que invoca, puesto que la validez de los actos administrativos se presupuesta según el perjuicio que sufren los intereses intervinientes y arguye que no puede declararse la nulidad del acto por la simple presencia de un vicio o de una violación si no existe un perjuicio citando jurisprudencia y lo dispuesto en el art. 1051 del CA.

Que cabe señalar que el planteo de la recurrente debe ser rechazado, toda vez que del análisis de las act. adm. resulta que el servicio aduanero imputó a la firma importadora la comisión de la conducta prevista en el art 970 del CA, invocando el incumplimiento de las obligaciones asumidas, por “LA TRANSFERENCIA A TITULO ONEROSO DE LA MERCADERÍA SIN AUTORIZACION DEL SERVICIO ADUANERO”, cfme surge de la denuncia obrante a fs. 1, de los prints de pantalla obrantes a fs. 229/231 y del informe de fs. 232/233, la instrucción de sumario de fs. 244 y el auto de corrida vista, así como la resolución apelada se fundaron en el incumplimiento del régimen de importación temporaria por no haberse regularizado y acreditado dentro el plazo concedido la situación de la mercadería importada temporariamente.

Que siendo ello así no se advierte la falta fundamentación de la resolución que la recurrente invoca, siendo que se han cumplido los recaudos establecidos por las normas que regulan los procedimientos infraccionales .

Que sin perjuicio de lo expuesto, aun cuando la actora considere afectado su derecho de defensa en sede administrativa, cabe señalar, que es doctrina de la CSJN que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce, en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (Fallos 205:549, 247:52 entre muchos otros).

Por lo expuesto corresponde rechazar la nulidad planteada por la actora, con costas.

VII.- Que resulta procedente analizar ahora el planteo de prescripción de la acción del fisco para imponer penas formulado por la recurrente.

Que al respecto debe señalarse que el Código Aduanero específicamente establece en los arts. 934 y 935 del CA, que la acción del fisco para imponer penas prescribe por el transcurso de cinco (5) años, que deben comenzar a computarse desde el 1° de enero del año siguiente al que se hubiere cometido la infracción endilgada, que en el caso habría acaecido en el año 2006 (las **DIT** Nro. 05 001 IT14 005540 B (ítem 1y 2), cuyo vencimiento operó el 28/07/2006, 05 001 IT14 004406 B (ítem 1 y 2), con vencimiento el 14/06/2006 y 05 001 IT14 004360 A (ítem 1) con vencimiento el 14/06/2006. Siendo ello así el plazo de prescripción comenzó a correr el **01/01/2007.**

Que el art y 937 inc a) del CA dispone que: *"La prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por: a) el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario..."*.

Que en la causa con el dictado del auto de instrucción de sumario que data del **28/9/2009** interrumpió el plazo de la prescripción de la acción del fisco para imponer penas, debiendo computarse un nuevo plazo de cinco años, que en el caso

comenzó a correr el **29/09/2009** (conforme lo resuelto por la CSJN en la causa "Parquerama SA" sent. del 22-2-94 (Fallos: 308:1095) y a la fecha en que fue dictada la resolución apelada (25/03/2014) aún no había vencido. Cabe agregar que que contrariamente a lo que sostiene la actora conforme doctrina legal fijada por la CNACAF en el Acuerdo Plenario del 23-9-03 recaído en la causa "Hughes Tool SA" que resolvió que *"de acuerdo con la legislación aduanera interrumpe el plazo de prescripción el simple dictado del acto administrativo constitutivo de la resolución condenatoria, sin que para ello se requiera su previa notificación*".

Por lo expuesto corresponde rechazar la prescripción planteada por la actora, con costas.

VIII.- Que por lo expuesto corresponde resolver si en la causa se ha configurado la infracción al art 970 del CA.

Que el art. 970 del Código Aduanero sanciona con multa al que no cumpliere con las

obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria (arts. 250 y sgtes. del CA) y el pago de los tributos resulta de lo dispuesto en el art. 274 del CA que establece: *"La mercadería que hubiere sido sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos: a) hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar"* el apartado 2 dispone *"...quien hubiere importado temporariamente la mercadería será responsable de las correspondientes obligaciones tributarias, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere"*.

Que la actora mediante los DITs que motivaran la causa documentó la importación temporaria de mercadería al

amparo del Dto 1330/04 (aun cuando en las destinaciones se ha consignado el Dto 1439/96 en el recurso de apelación la actora invoca el Dto 1330/05 vigente a la fecha del registro de los Dits.) y conforme lo expresara en sede administrativa como ante este Tribunal, transfirió a la empresa Ford el producto resultante del proceso realizado con la aludida mercadería importada, a fin de que lo incorpore a los vehículos destinados a la exportación.

Que el Art. 13 del Dto 1330/04 establece que *"El usuario del régimen podrá, previa comunicación al servicio aduanero, entregar las mercaderías objeto de la importación temporaria para su procesamiento a un tercero. No obstante, la responsabilidad de efectivizar la exportación del bien resultante continuará estando a cargo del usuario del presente régimen"* y el art 14 dispone *"La exportación para consumo de la mercadería importada temporaiamente luego de ser sometida al perfeccionamiento industrial, podrá realizarse por cuenta y orden del beneficiario del presente régimen subsistiendo la responsabilidad la responsabilidad del importador. Asimismo la mercadería podrá ser exportada conteniendo otra mercadería de exportación.*

Que cabe aclarar que la resolución apelada imputa la infracción al art 970 del CA por la falta de acreditación de la reexportación de la mercadería y es jurisprudencia pacífica que en casos como el de autos, queda a cargo de la firma importadora probar fehacientemente que ha cumplido con la obligación de reexportar la mercadería importada temporariamente por el régimen especial.

Que la forma de acreditar la reexportación de la mercadería en trato es con la descarga de los DIT en el o los correspondientes permisos de embarque, y/o acreditar la importación para consumo de las mercaderías con anterioridad al vencimiento del plazo establecido por la norma.

Que en virtud de ello, para considerar que el importador temporario cumplió debidamente con el citado régimen, debe acreditarse la reexportación de la mercadería importada en forma temporaria o la nacionalización de la misma, dentro del plazo fijado, o en su caso, haber demostrado la actora, la existencia de eximentes de responsabilidad que interrumpan el nexo de causalidad entre su conducta y su obligación de resultado.

Que en atención a lo expuesto y dado que la importadora no ha acreditado en la causa que la mercadería documentada con los 3 DITs en cuestión, haya sido reexportada dentro del plazo acordado, corresponde tener por configurada la infracción prevista por el art. 970 del C.A.

IX.- Que producido el hecho generador de la obligación tributaria -la importación para consumo irregular- y de conformidad con lo establecido en el art. 274 del C.A., corresponde el pago de los tributos vigentes al momento en que se configuró el hecho imponible, en el caso, al vencimiento del plazo para la permanencia de la mercadería, momento que establece el art. 638 inc. e) del Código Aduanero, siendo que en la causa la Aduana intimó a la actora el pago de derechos de importación, tasa de estadística, derecho adicional, IVA, IVA adicional y Ganancias.

Que con relación a los agravios formulados respecto de la exigencia del derecho adicional, en razón de que es doctrina de la CSJN que los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a las conclusiones de dicho tribunal en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (art. 100 CN y art. 14 de la ley 48), corresponde aplicar al caso de autos el fallo del Alto Tribunal recaído en la causa "IEF Latinoamericana SA" sent. del 14/8/13, en el que aplica y remite en lo pertinente a las consideraciones y criterio establecido en la causa "Frisher SRL" del 14/8/13, en la que revocó la exigencia del derecho adicional previsto en el art. 15 de la Resol. ME 72/92, limitando el pago sólo en los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente y, en este sentido, señaló

que “...quien no regulariza en término la situación de los bienes es pasible de las sanciones previstas por el art. 970 del Código Aduanero, pues tal conducta constituye -en principio- una infracción prevista y penada por ese cuerpo legal...”. En consecuencia, corresponde revocar el derecho adicional que se exige en la causa con relación a los DITs en cuestión, con costas.

Que asimismo con relación a las percepciones de IVA adicional y Ganancias resulta aplicable el criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada “CLADD ITA SA c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/DGA” (TF 22.343-A)”, sent del 26/11/2019, en la que señaló que “(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos. Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de “obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento” (Fallos: 285:177)”.

Que, sostuvo 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 (art. 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”.

Que resultando de aplicación al caso el criterio sustentado por el más Alto Tribunal, y dado que en la causa el plazo al que hace referencia la CSJN ha precluído, corresponde revocar las percepciones exigidas por la Aduana, con costas (IG-2021-13-E-AFIP-AFIP).

X.- Que por lo expuesto precedentemente corresponde liquidar los tributos exigibles en relación a la mercadería de los despachos de importación temporal no regularizada, teniendo en consideración las liquidaciones practicadas por el servicio aduanero (ver fs.250/255 de las act adm.).

Liquidación de Tributos:

Conforme liquidaciones obrantes a fs. 250/255 de las actuaciones administrativas.

DIT: 05 001 IT14 004406 B.

BI: *u$s 44.723,98 (cfme fs. 250 de las act. adm.).*

Dchos. 18% u$s 8.050,32

Estadística 0,5% u$s 223,62

Base de IVA: u$s 52.997,92

IVA 21% u$s 11.129,56

Total tributos: u$s 19.403,50

<u>DIT: 05 001 IT14 005540 B.</u>

BI: *u$s 38.198,11 (cfme fs. 253 de las act. adm.).*

Dchos. 18% u$s 6.875,66

Estadística 0,5% u$s 190,99

Base de IVA: u$s 45.264,76

IVA 21% u$s 9.505,60

Total tributos: u$s 16.572,25

<u>DIT: 05 001 IT14 004360 A.</u>

BI: *u$s 5.060,96 (cfme fs. 254 de las act. adm.).*

Dchos. 16% u$s 809,75

Estadística 0,5% u$s 25,30

Base de IVA: u$s 5.896,01

IVA 21% u$s 1.238,16

Total tributos: u$s 2.073,21

Total tributos: u$s 38.048,96

XI.- Que sobre el importe de los tributos que se confirman corresponde el pago de intereses establecidos en el art. 794 del CA que deben computarse sobre el capital desde el 25/07/2014 (fecha de presentación de descargo que se considera dado que no obra glosada la cédula de notificación de la corrida de vista) hasta la fecha de efectivo pago.

Que respecto a la tasa de interés que corresponde aplicar, remito a lo resuelto por la Sala III de la Excma CNACAF en la la causa "Procesadora de Boratos ....(expte. 21840/2012-TFN 28181-A) en la que se señaló que "acceder a esta altura de la causa, sin mediar producción de prueba idónea a la descalificación de las tasas de interés fijada por las resoluciones 492/06 y 841/10 (MEP y FP) a aplicar una tasa no vigente (v.gr. la tasa prevista en la Resolución ME 21/21) implicaría sustituir a la Administración en su ámbito de discrecionalidad sin sustento fáctico y jurídico suficiente. En efecto la aplicación de la tasa de interés aplicable a los créditos tributarios es llevada a cabo en base a criterios de oportunidad, mérito y conveniencia que no son susceptibles de revisión judicial, y sólo corresponde a los jueces controlar la ilegitimidad del obrar de la autoridades administrativas, no estando facultados para sustituirse a ellas en la valoración de las circunstancias ajenas al campo de lo jurídico (CSJN Fallos 308:2246 y sus citas 311:2128;321:1252 espec. Consid. VII y sus citas)..." concluir sentado que "resulta razonable que los intereses superiores a aquellos por los cuales puedan los particulares obtener créditos en el mercado financiero, ya que de no ser así, los contribuyentes podrían contemplar la alternativa-claramente perniciosa para el bien común- de obtener un financiamiento por la vía de dejar de cumplir puntualmente sus obligaciones tributarias...".

XII.- Que en razón de los considerandos que anteceden corresponde confirmar parcialmente la resolución apelada en cuanto intima a la recurrente –importadora- el pago de una multa por la suma de **$175.882,89** por la comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA y asimismo el pago de tributos por la suma de **u$s 38.048,96** a los que deberán adicionarse los intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero que deben calcularse desde e1 25/07/2014 hasta la fecha de efectivo pago, y revocarla en cuanto a la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias.

XIII.- Que las costas se imponen a la actora en cuanto los montos que se confirman y al fisco nacional en cuanto a los importes que se revocan (la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias).

Por lo expuesto VOTO POR:

1.- Rechazar la nulidad y prescripción planteadas por la actora, con costas.

2.- Confirmar parcialmente la **Resolución DE PRLA Nro. 6265/14** en cuanto intima a la recurrente -importadora- el pago de una multa por la suma de **$175.882,89** por la comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA y asimismo el pago de tributos por la suma de **u$s 38.048,96** a los que deberán adicionarse los

intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero que deben calcularse desde el 25/07/2014 hasta la fecha de efectivo pago, y revocarla en cuanto a la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias.

3.- Las costas se imponen a la actora en cuanto los montos que se confirman y al fisco nacional en cuanto a los importes que se revocan (la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias).

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

Que por razones de economía procesal me remito a los Considerandos I a V, VIII y X a XIII del voto de la Dra. Musso.

Que adhiero a los fundamentos del Considerando VI de dicho voto, correspondiendo rechazar el planteo de nulidad opuesto por la actora, con costas, por las argumentaciones allí expuestas. Asimismo, adhiero a los fundamentos del Considerando VII, rechazando la prescripción opuesta por la actora, con costas.

Que, por otra parte, conforme lo señala la vocal preopinante en el Considerando IX, corresponde revocar la exigencia del derecho adicional y de las percepciones de IVA adicional y de ganancias.

Que, no obstante ello, por aplicación de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A)”, del 26/11/19, considero que corresponde revocar las percepciones de IVA adicional y de ganancias, con costas por su orden, en virtud de que dicho pronunciamiento es de fecha posterior al dictado de la Resolución DE PRLA N° 6265/14 del 24/09/14, como así también, a la fecha de interposición del presente recurso (8/6/15).

Que por ello, VOTO POR:

1) Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la actora, con costas.

2) Confirmar parcialmente la Resolución DE PRLA N° 6265/14 en cuanto intima a la actora al pago de una multa por la suma de $ 175.882,89 y al de tributos por un monto de U$S 38.048,96 por la comisión de la infracción tipificada en el art. 790 del Código Aduanero, con más los intereses previstos en el art. 794 del C.A., y revocarla en cuanto a la exigencia del derecho adicional y de las percepciones de IVA adicional y de ganancias.

3) Imponer las costas a la actora en cuanto a los montos que se confirman, al Fisco Nacional en cuanto al importe que se revoca por el rubro derecho adicional y con relación a las percepciones de IVA adicional y ganancias, imponerlas en el orden causado.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Musso.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría SE RESUELVE:

1.- Rechazar la nulidad y prescripción planteadas por la actora, con costas.

2.- Confirmar parcialmente la **Resolución DE PRLA Nro. 6265/14** en cuanto intima a la recurrente -importadora- el pago de una multa por la suma de **$175.882,89** por la comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA y asimismo el pago de tributos por la suma de **u$s 38.048,96** a los que deberán adicionarse los

intereses previstos en el art. 794 del Código Aduanero que deben calcularse desde el 25/07/2014 hasta la fecha de efectivo pago, y revocarla en cuanto a la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias.

3.- Las costas se imponen a la actora en cuanto los montos que se confirman y al fisco nacional en cuanto a los importes que se revocan (la exigencia del derecho adicional y las percepciones de IVA adicional y Ganancias).

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.15 14:09:53 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.15 15:44:43 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.15 15:54:28 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.15 15:54:29 -03:00