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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-27890501-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Marzo de 2023

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados "GUALA CLOSURES ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación, expediente nº 29.560-A.-

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados "GUALA CLOSURES ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación, expediente nº 29.560-A.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que a fs. 10-13, se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nº 2949/2011, recaída en el expediente administrativo Actuación nº 12197-15214-2005, por la que se la condenó en los términos del art. 970 del CA, al pago de una multa cuyo importe asciende a la suma de $ 47.086 y tributos. Ello en relación a la operación de importación temporaria documentada mediante la destinación 01 001 IT13 000066 R. Plantea la nulidad de la resolución apelada puesto que considera que la misma viola el derecho de defensa en juicio y ha sido dictada al solo efecto de interrumpir la prescripción. Considera que el procedimiento administrativo presenta irregularidades. Como consecuencia del planteo de nulidad la importadora opone la prescripción de la acción del Fisco. En cuanto al fondo, sostiene que la Aduana no observó los permisos de embarque acompañados al momento de cancelar la destinación de importación temporaria en cuestión y a su vez devolvió la garantía, lo que supone que quedó acreditado el cumplimiento con la reexportación. Asimismo sostiene que las destinaciones de exportación mediante las cuales se canceló la DIT en trato tramitaron bajo el régimen "Canal rojo", por lo que si no se hubiese contado con los Certificados de Tipificación y Clasificación (CTC) correspondientes la Aduana lo habría advertido. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas. Subsidiariamente solicita la imposición de una multa formal.

II.- A fs. 23-32 se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Niega las afirmaciones efectuadas por la recurrente no reconocidas expresamente. Se refiere a los hechos y antecedentes que motivaron el dictado de la resolución apelada. Realiza consideraciones en cuanto al régimen de importación temporaria y las obligaciones que surgen del mismo. Contesta los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la importadora. Invoca la Resolución ANA N° 479 y su anexo III "B", como así también la Resolución 72/92 del ex Ministerio de Economía y Servicios Públicos en relación a la obligación del importador de presentar el CTC al momento de cancelar la destinación temporal y la carga de la prueba que le compete. Cita jurisprudencia. Acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- A fs. 33 se abre la causa a prueba.

A fs. 121 se dispone el cierre del período probatorio.

A fs. 162 se ponen los autos para alegar. A fs. 168-169 obra el alegato de la parte demandada. A fs. 170 se deja constancia de que la actora no hizo uso del derecho conferido.

A fs. 171 los autos quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- De la compulsa de las actuaciones administrativas n° 12197-15214-2005 surge que las mismas se iniciaron con el acta de denuncia labrada por el servicio aduanero por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero (CA) respecto de la destinación de importación n° 01 001 IT13 000066 R, oficializada el 24/10/2001, consistente en 15.000 cajas de cartón corrugado, originarias de Uruguay, declaradas bajo la posición arancelaria 4819.10.00.920U. A fs. 5 obra Nota N° 14469/05 mediante la cual la División Registro de Importación solicita a la División Verificación Ramo C que se establezca la clasificación arancelaria, valor de la mercadería en infracción, derechos y demás tributos que gravaren la importación a consumo. A fs. 6 obra el informe de la División Verificación. A fs. 9 se instruye sumario. A fs. 11 obra el Sobre Contenedor de la documentación original de la destinación. A fs. 14 se rectifica el informe de la División Verificación obrante a fs. 6 atento a que se constata que resulta aplicable a la destinación en trato el Certificado de Origen Mercosur cuyo original obra agregado en el Sobre Contendor de fs. 11. A fs. 19 obra impresión de pantalla de la consulta de garantías, de la cual surge que la póliza de seguro afectada a la destinación en cuestión fue entregada. A fs. 28 se practica liquidación de la multa y tributos. A fs. 29-30 se dispone la corrida de vista de fecha 3/07/2009. A fs. 35-38 la firma importadora contesta la vista conferida y acompaña copia de los permisos de embarque mediante los cuales se habría cancelado la destinación de importación en trato. A fs. 44 la División Registro de Importación mediante Nota N° 1264/11 informa que: *"…habiendo analizado la documentación obrante en autos no resulta posible determinar la cancelación de la Dit en trato toda vez que, no se encuentra adjunto el CTC involucrado en la descarga"*. A fs. 45 se ordena intimar a la importadora para que acompañe los CTC correspondientes a la destinación en cuestión como así también la declaración jurada con el detalle de la descarga, conforme lo dispuesto por la Resolución 479/95 (RG ANTI) Anexo 3 "B". Asimismo se ordena el libramiento de los oficios solicitados por la importadora, respecto de los cuales, posteriormente, el servicio aduanero resuelve dar por decaído a la recurrente el derecho a su producción. A fs. 59-61 se dicta la Resolución del DE PRLA N° 2949/11 del 20/05/2011, apelada en autos.

V.- La cuestión que nos ocupa, como se ha señalado supra, tuvo su origen en la operación de importación temporaria documentada como destinación nº 01 001 IT13 000066 R.

Mediante dicha operación, oficializada en fecha 24/10/2001, la firma GUALA CLOSURES ARGENTINA S.A. ingresó mercaderías al territorio aduanero en los términos del Decreto 1439/96, otorgándosele el plazo de permanencia de un año para el cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen. Dicho plazo venció el 20/10/2002.

Al no existir la presentación por parte de la importadora de la documentación que acreditara el cumplimiento del régimen, el servicio aduanero labró el acta de denuncia por presunta infracción en los términos del art. 970 del C.A. que establece que en caso de incumplimiento de las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria o exportación temporaria —según el caso— el incumplidor será sancionado con una multa y el pago de los tributos que gravaren la importación para consumo (o la exportación para consumo), de la mercadería en infracción.

Esta Sala pacíficamente sostiene que, en principio, al servicio aduanero le basta con acreditar el mero vencimiento del plazo, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo —incumplimiento— que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba, quedando a cargo del presunto infractor la acreditación de todos los extremos que afirme la eximen de responsabilidad penal.

Respecto a ello y conforme surge de la propia normativa que regula la importación temporaria, a los fines de acreditar el

cumplimiento de las obligaciones contraídas en virtud del régimen al amparo del cual se realizó la operación de importación temporaria, es necesario contar con los permisos de embarque intervenidos por el servicio aduanero —o copias— mediante los cuales se exporta o se importa a consumo (según el caso), la mercadería para cuya producción fueron importados temporariamente o directamente se reexportan en el mismo estado en que fueron importados y, en caso de corresponder, los Certificados de Tipificación y Clasificación –o sus copias- que acrediten la relación insumo/producto.

A efectos de facilitar el análisis metódico correspondiente estimo pertinente, en primer término, examinar si efectivamente se encuentra producida la infracción que motivó el dictado de la resolución cuestionada.

De la compulsa de la documentación obrante en la causa resulta que la importadora, en oportunidad de contestar la corrida de vista dispuesta ha aportado –y consecuentemente acreditado- en las actuaciones administrativas las constancias de las operaciones de exportación mediante las cuales habría dado cumplimiento con la reexportación de la mercadería importada temporalmente correspondiente a la destinación en trato.

El servicio aduanero, al realizar la verificación de la documentación aportada por la importadora, nada observa en relación a los permisos de embarque acompañados. No obstante ello, refiere a la falta del CTC involucrado en la descarga.

Asimismo, según lo informado por la Aduana a fs. 62-64 de autos, el 25/01/2011 se procedió a la destrucción de los originales de los permisos de embarque involucrados, en virtud de la disposición N° 427/10 DI RALP y Acta de eliminación.

En virtud de ello y advertido que no fue hallado el legajo con copias acompañado según constancias de fs. 32 vta. de autos se dispuso, como medida para mejor proveer según lo establecido por el art. 1156 del CA, requerir a la DGA impresión de pantalla de las 52 destinaciones de exportación por las cuales la firma importadora alegó haber cumplido con la cancelación de la destinación de importación en trato. La Aduana acompañó dichas impresiones según constancias de fs. 132-157 vta.

Si bien es cierto que para dar cumplimiento al régimen especial del Decreto 1439/96 es necesario contar con la documentación de los PE mediante los cuales se acredite la reexportación de la mercadería importada temporalmente, las particularidades del caso en análisis permiten concluir que, a pesar de no contar con dicha documentación al momento del presente voto, la Aduana ha tenido oportunidad de expedirse al respecto y nada ha observado en cuanto a las copias de los PE aportadas por la importada al momento de la contestación de la vista en sede administrativa y respaldadas por las impresiones de pantallas de los mismos, acompañadas en autos.

El servicio aduanero solo ha objetado la falta del CTC correspondiente, el cual, según las constancias de la presente causa, no ha sido acompañado, dado que no existe constancia alguna de su obtención por parte de la importadora, como tampoco de su emisión por parte del organismo competente a tal efecto.

Como se ha expresado, la solicitud y obtención del CTC es una obligación impuesta a la importadora y su cumplimiento debe ser fehacientemente acreditado, conjuntamente con la reexportación de la mercadería o su importación definitiva para consumo, dentro del plazo otorgado para ello.

En definitiva, no hay prueba documental idónea que permita sostener fundada y razonablemente que el fisco ha marrado al emitir la resolución condenatoria aquí recurrida, dada la falta de cumplimiento con uno de los requisitos fundamentales exigidos por el régimen especial en el cual se amparó la destinación de importación temporal en trato —falta del CTC— .

VI.- Sentado ello, corresponde tratar los agravios vertidos por la recurrente.

La firma importadora plantea la nulidad de la resolución apelada por considerar que se produjo una violación al derecho

de defensa en juicio y como consecuencia de la nulidad opone excepción de prescripción de la acción del Fisco.

Sostiene que la resolución se dictó al sólo efecto de impetrar la interrupción de la prescripción, por lo que observa ciertas irregularidades en el procedimiento. Alega que la Aduana nada observó respecto de las destinaciones de exportación cuyas copias fueron acompañadas por la importadora y procedió a devolver la garantía involucrada, lo que supondría que habría quedado acreditado el cumplimiento con la cancelación de la DIT en cuestión.

Así también sostiene que las destinaciones de exportación con las que se habría cancelado la DIT tramitaron por canal rojo de selectividad, con lo cual, si hubiera faltado el CTC correspondiente, la Aduana lo habría advertido.

Dados los argumentos esbozados por la recurrente en su planteo de nulidad, los cuales trascienden cuestiones meramente formales para adentrarse en temas relativos a la apreciación de las pruebas, y a fin de dar una respuesta jurisdiccional con praxis hermenéutica, estimo conveniente adentrarme directamente al análisis técnico-jurídico de la cuestión de fondo debatida en autos, como paso previo a analizar el resto de los cuestionamientos que constituyen el fundamento del objeto procesal de la presente causa.

En tal sentido, corresponde entonces, determinar si es ajustada o no a derecho la resolución aduanera apelada.

Si bien ha quedado demostrado que, al momento de dictar la resolución en crisis, la Aduana no contaba con los originales de la documentación de exportación que acreditarían el cumplimiento de la DIT, dado que fueron destruidos, según fuera informado en autos, la importadora al momento de ejercer su defensa, acompañó copias de dichos despachos, los cuales no merecieron cuestionamiento alguno por parte del servicio aduanero. Asimismo, debido al posterior extravío de las copias mencionadas en el contexto de la mudanza de sede de este Tribunal, fueron aportadas por la demandada las impresiones de pantalla del Sistema Informático María (SIM) con el detalle de los mismos.

No obstante ello, cabe destacar, que no se encuentra controvertido en autos que mediante los mencionados despachos de exportación efectivamente se realizó la descarga de la DIT.

Ahora bien, la cuestión aquí planteada radica en determinar si se encontraba cumplido el requisito de la obtención y presentación del correspondiente CTC.

Del análisis de las constancias obrantes en autos no se puede inferir tal conclusión.

Ciertamente, el propio organismo responsable de su expedición —Secretaría de Industria y Comercio— informó a fs. 90 de autos que en el expediente de solicitud "… *no obra agregada copia del CTC*".

Cabe destacar que su obtención es una obligación que la norma impone al importador en virtud del régimen al cual ha decidido someter la destinación de importación a fin de obtener los beneficios del mismo.

En el caso de marras no existen pruebas idóneas que permitan aseverar que la importadora ha dado cumplimiento con dicha obligación, por lo que no existen razones fundadas para considerar que el fisco ha marrado al emitir la resolución condenatoria (que abarca el reclamo tributario) aquí recurrida.

La importadora no acreditó debidamente el cumplimiento con uno de los requisitos fundamentales que establece el régimen de destinación de importación temporal para poder acceder a sus beneficios, lo cual la hace incurrir en la infracción tipificada en el art. 970 del CA.

Por el contrario intenta valerse de un planteo de nulidad que, en rigor, no se configura, dado que las presuntas "irregularidades en el procedimiento" a las que hace referencia no lo convierten en nulo de nulidad absoluta, ni invalidan todo lo actuado.

En efecto, los argumentos vertidos en su recurso para oponer la nulidad aquí analizada, parecen estar más relacionados con una mera discrepancia con los motivos aducidos por Aduana para resolver la cuestión y con las facultades de ésta para meritar las pruebas obrantes en las actuaciones.

Los potenciales “defectos” que han servido de argumento a la recurrente para tachar de nula la resolución apelada, no resultan evidentes ni determinantes para convencer a este juzgador de tan fatídico desenlace.

Amén de ello y a fin de disipar cualquier sospecha de nulidad, de la compulsa de las actuaciones se puede constatar que se cumplieron los requisitos básicos y esenciales que le otorgan validez suficiente.

En tanto no constituye un númerus clausus a cumplir por el administrador para caracterizar la regularidad del acto administrativo de apertura de sumario, quedando librado a la sana discreción del juzgador determinar la relevancia en cada caso particular de las exigencias establecidas en el Código rector y su potencial impacto en los derechos del administrado ante alguna eventual afectación al debido proceso.

Estimo que, en virtud de lo expresado, no se evidencia un grado de afectación tal que pudiere llegar a interpretarse como pasible de incidir negativamente en el derecho de defensa en juicio como lo alega la recurrente, máxime si se tiene en cuenta que en esta etapa jurisdiccional tiene —así lo ejerció— una instancia de revisión amplia que arropa con un blindaje de legalidad su derecho a ser oído por jueces independientes e imparciales ofreciendo toda la prueba que estime menester para ello.

En consecuencia, la nulidad planteada no puede prosperar dado que no se observan los extremos invocados.

Por lo expuesto corresponde rechazar el planteo de nulidad opuesto. Sin costas.

VII.- En relación a la excepción de prescripción de la acción del Fisco opuesta por la importadora.

La recurrente funda su planteo en la nulidad opuesta —tratada en el considerando anterior— cuyos argumentos han quedado totalmente debilitados.

A más de ello, cabe mencionar en cuanto al instituto de la prescripción, que el legislador estableció que por el transcurso del plazo de cinco años se prescribe la acción del Fisco para imponer penas o percibir tributos regidos por la legislación aduanera, la que comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción o de la fecha en que se hubiese producido el hecho gravado, estableciendo las causales de suspensión o interrupción de dicho plazo, según el caso.

En el caso de autos, el vencimiento del plazo de permanencia de la mercadería importada documentada mediante la destinación en cuestión ocurrió el 20/10/2002 y la fecha en que se dictó la instrucción del sumario administrativo el 23/05/2006 (conf. Art. 1090 del C.A.). Por el juego sistémico de los arts. 934 y 805 inc. a) del C.A. no se ha producido la alegada prescripción de la acción del Fisco, por lo que corresponde desestimarla.

Por lo expuesto precedentemente corresponde rechazar la prescripción opuesta por la recurrente.

VIII.- Visto lo resuelto precedentemente y en virtud de lo dispuesto por el art. 1143 del CA resulta necesario analizar la procedencia de los conceptos de Derecho Adicional, Iva adicional y percepciones del Impuesto a las Ganancias, que conforman la exigencia tributaria de la resolución en crisis.

En relación al derecho adicional, corresponde tener en cuenta el criterio sentado por la jurisprudencia de la CSJN en los fallos “Frisher SRL (TF 16.236-A) c/ A.N.A.” y “IEF LATINOAMERICANA SA c/DGA s/ recurso de apelación” (TF 16.912-A), en consecuencia, corresponde excluir el mismo del monto reclamado a la actora.

Asimismo, en cuanto al Iva adicional y percepciones del impuesto a las ganancias, en orden a lo dispuesto en el precedente “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01 s/ Dirección General de Aduanas” corresponde declarar que en el caso de autos se dan los presupuestos de hecho y de derecho analizados por nuestro Máximo Tribunal, por lo que considero que no corresponde la exigencia de las percepciones en cuestión. Claro está que las costas deberán ser impuestas por el orden causado, toda vez que el cambio de criterio tiene su génesis en la novel jurisprudencia emitida por el máximo Tribunal. (conf. Art. 1163, 2do. Párrafo del C.A.).

En virtud de lo expuesto en el presente considerando, corresponde practicar nueva liquidación de tributos conforme lo aquí decidido.

Liquidación de tributos:

DIT 01 001 IT13 000066 R

Valor en aduana de la mercadería:

$ 78.477.

Derechos de Importación $ 0,00

Estadística $ 0,00

Derecho adicional $ 0,00

Base imponible I.V.A. $ 78.477

I.V.A. (21%)

$ 16.480,17

De la liquidación practicada se colige que la exigencia tributaria se encuentra comprendida por el concepto IVA cuyo monto asciende a la suma de $ 16.480,17 (pesos dieciséis mil cuatrocientos ochenta con 17/100) con más los intereses del art. 794 del CA desde el 17/02/2011.

IX. Por último, en relación a la pretensión en subsidio de la recurrente en cuanto a la imposición de una multa formal, corresponde su rechazo. Ello por cuanto se confirma la existencia de la infracción establecida en el art. 970 del CA que dio origen a la condena de marras y según lo informado por el Registro General de Infractores, según las constancias de las actuaciones administrativas, la importadora registra antecedentes infraccionales.

X. Por todo lo expuesto, **VOTO POR**:

1. Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la recurrente. Sin costas.

2. Confirmar la Resolución DE PRLA N° 2949/2011 recaída en el expediente SIGEA 12197-15214-2005, en cuanto a la condena a la firma Guala Closures Argentina S.A. al pago de la multa dispuesta por comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del CA en relación a la DIT N° 01 001 IT13 000066 R.

3. Revocar parcialmente el art. 3° de la Resolución DE PRLA N° 2949/11, en cuanto a los rubros Derecho Adicional, Iva Adicional y percepciones del Impuesto a las Ganancias.

4. Declarar que el monto de tributos a exigir a la recurrente asciende a la suma de $ 16.480,17 (pesos dieciséis mil cuatrocientos ochenta con 17/100) con más los intereses conforme art. 794 del CA a computar desde el 17/02/2011 hasta

la fecha del efectivo pago.

5. Costas a la actora, con excepción de lo resuelto en relación a la exigencia del Derecho Adicional y las percepciones del Iva Adicional y percepciones del Impuesto a las Ganancias, las que se imponen a la demandada.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo.

ASÍ LO VOTO.-

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE**:

1. Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la recurrente.

2. Confirmar la Resolución DE PRLA N° 2949/2011 recaída en el expediente SIGEA 12197-15214-2005, en cuanto a la condena a la firma Guala Closures Argentina S.A. al pago de la multa dispuesta por comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del CA en relación a la DIT N° 01 001 IT13 000066 R.

3. Revocar parcialmente el art. 3° de la Resolución DE PRLA N° 2949/11, en cuanto a los rubros derecho adicional, Iva adicional y percepciones del impuesto a las ganancias en virtud de lo expresado en el considerando VIII.

4. Declarar que el monto de tributos a exigir a la recurrente asciende a la suma de $ 16.480,17 (pesos dieciséis mil cuatrocientos ochenta con 17/100) con más los intereses conforme art. 794 del CA a computar desde el 17/02/2011.

5. Costas a la actora, con excepción de lo resuelto en relación a la exigencia del Derecho Adicional y las percepciones del impuesto al valor agregado e impuesto a las ganancias, las que se imponen a la demandada.

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

Regístrese y notifíquese. Firme que queda la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.13 12:52:23 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.14 12:48:28 -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: 2023.03.14 12:48:30 -03:00