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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-70592913-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 21 de Junio de 2023

Referencia: SENTENCIA EX 37.021-A (y acum 37.022-A) DISTRINANDO SA y ACUM

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18ª Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo para resolver en los autos caratulados " **DISTRINANDO S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación**", expediente nº **37.021-A** y su acumulado caratulado **"TÉCNICAS FERROVIARIAS ARGENTINAS S.A.", expediente n° 37.022-A**,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 8/24 se presenta la firma DISTRINANDO S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA N° 639/16, por la que se rechazan los recursos de impugnación interpuestos por las firmas TÉCNICAS FERROVIARIAS ARGENTINAS S.A. y por ella, confirmándose el cargo N° 382/06, por la suma de u$s 50.145,87. Sostiene que no controvierte los hechos, es decir el robo de la mercadería en el depósito fiscal de TEFASA S.A., ubicado en el barrio de La Boca, sino que al tratarse de un caso de fuerza mayor, ello la exime de responsabilidad tributaria en cuanto al cumplimiento del pago de los tributos, siendo los sujetos pasivos de dicha obligación los que refiere el art. 782 del C.A. Alude a la normativa aplicable. Sostiene que la Aduana consideró que la mercadería faltante del contenedor que fue robado del depósito fiscal de TEFASA II, ha sido irremediablemente perdida por haber sido objeto de un delito en el cual terceros se apropiaron violentamente de la mercadería con destinación de importación y almacenada en dicho depósito, haciéndola responsable por deuda ajena, sin ningún tipo de sustento ni fundamentación, ya que en el caso serían responsables los autores materiales del delito de robo del contenedor. Cita jurisprudencia. Agrega que tanto la DGA como TEFASA SA tenían el deber de guarda y conservación de las mercaderías importadas, conforme lo dispuesto por la Resolución 3343/94, la cual establece el régimen de depósitos fiscales de las mercaderías del comercio exterior. Transcribe varios fallos, entre ellos, "Tevelam". Plantea la nulidad del sumario por no cumplir los requisitos del art. 1094 del C.A. Plantea la prescripción de la acción del Fisco para el cobro de los tributos, con fundamento en la falta de apertura de sumario. Transcribe jurisprudencia. Ofrece prueba, plantea la inconstitucionalidad de la Resolución Gral. AFIP 3271/12 en cuanto interpreta que el art. 20 de la ley 29.905 se encuentra vigente. Se agravia de la tasa de interés aplicable. Efectúa reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 42/46 vta. ref., la firma TÉCNICAS FERROVIARIAS ARGENTINAS S.A. (TEFASA), interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA N° 639/16, por la que se rechazan los recursos de impugnación interpuestos por ella y DISTRINANDO S.A., confirmándose el cargo N° 382/06, por la suma de u$s 50.145,87. Sostiene que el

13/12/04 ingresaron dos contenedores TGHU 7745902 y FSCU 7585426 al depósito fiscal TEFASA, conteniendo 9876 pares de zapatillas marca Le Coq Sportif. Dichos contenedores ingresaron en buen estado con precinto de origen colocado. Manifiesta que el 25/4/05 un operario de la firma observa que uno de los contenedores se encontraba sin los precintos colocados, concluyendo que por el momento en que fue detectado, el robo ocurrió durante el fin de semana, cuando el depósito se encontraba a cargo del personal dependiente de la empresa de seguridad Prevención S.A. Agrega que, ante dicha situación, TEFASA efectuó la denuncia penal correspondiente e inició un proceso de mediación con la firma DISTRINANDO S.A. como consecuencia de los daños y perjuicios sufridos, el que concluyó el 29/8/2009 y por el cual se acordó –entre otras cosas- que la firma importadora se haría cargo de los derechos de importación respectivos. Sostiene que la resolución apelada es arbitraria por cuanto por un lado rechaza la impugnación por ella interpuesta con fundamento en que el beneficio de excusión invocado debía ser alegado durante el proceso de ejecución y por otro ordena medidas de ejecución directas, como las previstas en el art. 1122 del C.A. Manifiesta que la Aduana al exigir el pago de tributos tanto a quién tiene el derecho a disponer de la mercadería como al depositario, sin efectuar distingo alguno, transforma la responsabilidad subsidiaria en solidaria, contrariamente a lo establecido por el Código Aduanero. Refiere al significado de la responsabilidad solidaria y sostiene que, en el caso, al tratarse de una responsabilidad subsidiaria, la DGA debe previamente exigir el pago al deudor principal y agotados todos los pasos pertinentes, recién allí puede exigirlo al deudor subsidiario. Opone la prescripción de la deuda tributaria, por haber transcurrido el plazo de 5 años previsto en el art. 803 del Código Aduanero, ya que el cargo es de fecha 29/03/2006. Sostiene que se fijó un momento imponible distinto al que corresponde ya que se constató el faltante de la mercadería el 25/4/05 y sin embargo la deuda tributaria se calcula en fecha 10/3/06, es decir al momento en que se confeccionó el cargo aduanero. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada.

III.- Que a fs. 49 se resuelve acumular el expte. 37.022-A caratulado TÉCNICAS FERROVIARIAS ARGENTINAS SA al expte 37.021-A caratulado DISTRINANDO S.A.

IV.- Que a fs. 63/69 se presenta la DGA y contesta el recurso interpuesto. Hace una negativa genérica de los dichos de la contraria y una breve reseña de las actuaciones. Afirma que los dichos de las recurrentes son improcedentes, ya que la Aduana accionó en ejercicio de las facultades legales otorgadas y conforme a la normativa vigente, encontrándose la resolución debidamente fundada y resultando ajustada a derecho. Respecto de la nulidad planteada, solicita su rechazo, al sostener que sería declarar la nulidad por la nulidad misma. Cita jurisprudencia. Manifiesta que la resolución apelada cumple con todos los requisitos exigidos por la LNPA, por lo que es plenamente válida. Cita jurisprudencia para refutar la arbitrariedad planteada por la co-actora respecto de la resolución apelada. En cuanto a la prescripción planteada por las recurrentes, afirma que no se encuentra prescripta al haberse cumplido con lo establecido por los art. 803 y 804 del C.A. Alega que la situación de la mercadería faltante tiene un tratamiento distinto al de la mercadería efectivamente ingresada a plaza y por ese tratamiento fiscal distinto responden el importador y, subsidiariamente, el depositario. Afirma que el cargo fue correctamente efectuado, conforme a la normativa vigente, y así fue reclamado a las actoras. Cita el art. 1164 del C.A. para sostener que la inconstitucionalidad planteada por la co-recurrente debe ser rechazada. Cita normativa y jurisprudencia en relación a la tasa de interés aplicable. Ofrece prueba, efectúa reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada con costas.

V.- Que a fs. 70 se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas y no se hace lugar a la prueba ofrecida. A continuación se elevan los autos a la Sala “F” y pasan a sentencia.

VI.- Que de la Actuación SIGEA 10026-140-2055, se inicia con la orden del Juzgado Nacional de Instrucción a la DGA a los efectos del levantamiento de la clausura que pesara sobre el contenedor aquí involucrado. A fs. 11 obra presentación efectuada por la firma DISTRINANDO S.A. solicitando a la Aduana la identificación de la mercadería no robada y contenida en el contenedor en trato, a los efectos de realizar el despacho de importación correspondiente a la misma. A fs. 14/17 lucen consultas informáticas respecto de la destinación de depósito de almacenamiento registrada. A fs. 19/21 se dicta la disposición DE OABA n° 62/05 por la cual se dispone proceder con el trámite de levantamiento del 05001MARE001709Z, verificar la mercadería transportada en el contenedor FSCU758542-6 para efectuar su destinación definitiva a consumo y continuar el trámite a los efectos del pago de los tributos por la mercadería faltante. A fs. 24 obra

acta de verificación. A fs. 26 obra copia de la factura correspondiente a la operación y a continuación se afora la mercadería faltante. A fs. 28 se liquidan los tributos a la importación de la mercadería faltante. A fs. 36 luce el cargo N° 382/06. A fs. 40, en fecha 5/4/06, se notifica el cargo a la firma TEFASA II (depositario). A fs. 67 se notifica el cargo formulado a la firma DISTRINANDO S.A. en fecha 10/9/07, atento al beneficio de excusión opuesto por la firma depositaria. A fs. 68/69 la importadora impugna dicho cargo. A fs. 95/96 obra copia de la sentencia del Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11, en la causa caratulada "NN s/ robo", causa 1062/06, por la cual se resuelve archivar las actuaciones. A fs. 111/114 obra las consultas al registro de infractores. Finalmente, a fs. 116/117 se dicta la resolución DE PRLA 639/16, apelada por las co-recurrentes.

VII.- Que, en primer lugar, corresponde tratar las cuestiones previas opuestas por las partes.

La co-actora DISTRINANDO SA plantea la nulidad del sumario por no cumplir los requisitos del art. 1094 del C.A.

Que en el caso, no estamos en presencia de un sumario infraccional por la comisión de una infracción aduanera, sino de un recurso de impugnación, interpuesto contra un cargo tributario. Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de la co-actora por improcedente.

Que la co-recurrente TEFASA plantea que la resolución apelada es arbitraria por cuanto por un lado rechaza la impugnación por ella interpuesta con fundamento en que el beneficio de excusión invocado debía ser alegado durante el proceso de ejecución y por otro ordena medidas de ejecución directas, como las previstas en el art. 1122 del C.A.

Que este planteo no puede prosperar. Si bien nos referiremos al beneficio de excusión más adelante, lo cierto es que la Aduana no inició ejecución alguna del cargo formulado, al haberse interpuesto recurso de apelación ante este Tribunal, con efecto suspensivo, por lo que en definitiva no se advierte cuál es el agravio concreto causado a la co-actora. Por su parte, cabe señalar que el proceso de ejecución previsto en el art. 1122 del C.A., habilita a la Aduana a percibir el cobro de lo debido, una vez que se encuentra en la etapa procesal correspondiente, lo que no ha acontecido aún en el caso en cuestión. Por lo tanto, la nulidad que se persigue carece de una finalidad práctica y su declaración no procede pues no existe la nulidad por la nulidad misma, debiéndose rechazar el planteo de la actora en este sentido.

Asimismo, ambas co-recurrentes plantean la prescripción de la acción del Fisco para percibir el cobro de los tributos, la firma importadora con fundamento en la falta de apertura de sumario y la firma TEFASA con fundamento en que ha transcurrido el plazo de 5 años previsto en el art. 803 del Código Aduanero, ya que el cargo es de fecha 29/03/2006.

Que la acción del fisco para percibir tributos regidos por la legislación aduanera prescribe por el transcurso de cinco años (art. 803 del C.A.). Según el art. 804 del C.A., dicha acción comienza a correr a partir del primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiese producido el hecho gravado. En el caso, tanto el faltante de la mercadería sometida a la destinación de depósito de almacenamiento, como el robo de la misma, se produjo en el año 2005, por lo que el plazo prescriptivo comenzó a correr el 1/1/2006 y operaba –de no mediar las causales interruptivas o suspensivas previstas en el Código Aduanero-, el 1/1/11.

Que, en el caso, el plazo se suspendió e interrumpió, en los términos de los arts. 805 y 806 del C.A. En efecto, la coactora TEFASA fue notificada de la liquidación tributaria el 6/4/06 y la coactora DISTRINANDO SA fue notificada del cargo el 11/9/2007, por lo que en ambos casos se interrumpió el curso de la prescripción a partir de dichas fechas.

Además, a la vez se suspendió para ambas recurrentes, a partir de la interposición del recurso de impugnación en sede aduanera hasta el dictado de la resolución definitiva en fecha 22/2/2016, volviéndose a suspender por la apelación ante este Tribunal, en ambos casos, el 2/5/16.

Que, por ende, no ha operado la prescripción de la acción tributaria del fisco en el caso en cuestión.

VIII.- Que corresponde resolver en autos si se ajusta o no a derecho la resolución DE PRLA N° 639/16, por la que se

rechazan los recursos de impugnación interpuestos por las firmas TÉCNICAS FERROVIARIAS ARGENTINAS S.A. y DISTRINANDO S.A., confirmándose el cargo N° 382/06, formulado en concepto de tributos a la importación por faltar la mercadería sometida a la destinación de depósito de almacenamiento 04001IDA008130T, que se encontraba en el depósito fiscal de la firma TEFASA, en que se produjo el robo de la misma.

Que no se encuentran controvertidos los siguientes hechos:

- En fecha 13/12/04 la firma DISTRINANDO S.A. ingreso dos contenedores TGHU 7745902 y FSCU 7585426 al depósito fiscal TEFASA, conteniendo 9876 pares de zapatillas marca Le Coq Sportif. Dichos contenedores ingresaron en buen estado con precinto de origen colocado.
- El 14/12/04 la firma DISTRINANDO S.A. oficializó –respecto de dicha mercadería- la destinación de depósito de almacenamiento 01001IDA2 008130T.
- El 25/4/05 un operario de la firma TEFASA advirtió que el contenedor FSCU 7585426 se encontraba sin los precintos colocados. Ese mismo día, el apoderado general de TEFASA efectuó la pertinente denuncia penal por el robo de parte de la mercadería del contenedor en trato.
- Se registró que el contenedor mencionado ingresó a depósito con 232 bultos con 12 cajas de zapatillas cada una. Al momento de la verificación del contenido del contenedor, luego del robo, se detectó la existencia de sólo 49 bultos con 12 cajas de zapatillas cada uno y un par de zapatillas sueltas, es decir que faltaban 183 bultos.
- En consecuencia, atento a que resultó faltar parte de la mercadería amparada por la destinación de depósito de almacenamiento, por el robo de la misma, el servicio aduanero formuló el cargo n° 382/06 en concepto de tributos a la importación por la mercadería faltante, reclamándole su pago a las co-recurrentes.
- No se cuestiona la falta de pago de los tributos correspondientes a la mercadería faltante, precisamente por encontrarse amparada en la destinación suspensiva de depósito de almacenamiento.

IX.- Que a continuación corresponde referir a la normativa que regula dicha destinación.

El art. 285 del Código Aduanero establece que *"la mercadería sometida al régimen de depósito provisorio de importación…puede ser objeto de la destinación suspensiva de depósito de almacenamiento"*, que es aquella, según el art. 286 del mismo cuerpo legal, *"en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer almacenada bajo control aduanero, por un plazo determinado, para ser sometida a otra destinación autorizada"*.

Según el art. 289 del C.A., "la importación de mercadería bajo el régimen de depósito de almacenamiento no está sujeta al pago de tributos…".

Finalmente, el art. 293 del C.A. dispone: *"1. Si después de vencido el plazo de permanencia de la mercadería sometida al régimen de depósito de almacenamiento, se comprobare la falta de la misma, se hallare o no su importación sometida a una prohibición, se presumirá sin admitirse prueba en contrario y al sólo efecto tributario, que ha sido importada para consumo. En ese caso, no se aplicará lo previsto en el art. 211 del Código Aduanero y se considerará a aquel que tuviere derecho a disponer de la mercadería como deudor principal de las correspondientes obligaciones tributarias.*

2. En el supuesto previsto en el apartado 1, el depositario será responsable subsidiario del pago, pudiendo invocar el beneficio de excusión respecto a quien tuviere el derecho a disponer de la mercadería.

3. Lo dispuesto en este artículo será de aplicación sin perjuicio de la responsabilidad por las sanciones que pudieren corresponder por los ilícitos que se hubieren cometido".

Cabe mencionar que el art. 211 a que refiere la norma recién transcripta considera al depositario como deudor principal de las correspondientes obligaciones tributarias, en el caso en que resulte faltar mercadería ingresada en depósito provisorio de importación.

Que, ante todo, corresponde precisar que quien introdujo ilícitamente a plaza la mercadería sustraída, es el que ha

realizado el hecho gravado por la importación para consumo irregular y, en esa condición, es deudor por deuda propia de los tributos aduaneros correspondientes (conf. art. 777 del CA).

Que en este sentido el art. 782 se limita a establecer una responsabilidad tributaria entre todos los que hubieran participado o se hubieran beneficiado de un contrabando, sin interesar si realizaron o no el hecho gravado.

Que lo que fundamenta el cargo tributario formulado por la aduana es la responsabilidad por deuda ajena, es decir una responsabilidad indirecta o refleja, consagrada en forma expresa en el art. 293 del Código Aduanero, con el fin de proteger con eficacia los intereses fiscales en juego.

Resulta oportuno aclarar que en la norma señalada se prevén dos sistemas de responsabilidad, por un lado, como responsable principal, se designa al que tuviese el derecho a disponer de la mercadería, en el caso DISTRINANDO SA, ya que al recurrir a régimen de excepción (destinación suspensiva de depósito de almacenamiento) se le permite la importación de la mercadería sin abonar los tributos aduaneros correspondientes.

Por otra parte, en forma subsidiaria, responde el depositario –en el caso TEFASA-, que podrá invocar el beneficio de excusión respecto del deudor principal.

Que la obligación "subsidiaria" o "eventual", *"es la que queda a cargo de determinados deudores, luego de no haber sido cumplida por parte de otro deudor denominado 'principal', o luego de agotadas las posibilidades de obtener coactivamente la prestación por parte del deudor principal. El fisco se encuentra obligado a excutir (ejecutar) los bienes del deudor principal con carácter previo a accionar contra los bienes de los deudores subsidiarios. Este es el denominado beneficio de excusión del que gozan estos últimos, quienes pueden oponerlo como excepción en el trámite de la ejecución, indicando los bienes del deudor principal sobre los cuales dirigir la acción, si el fisco los desconociese" (ver Código Aduanero Comentado*, obra en colaboración con los Dres. Alsina, Mario A., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Cotter Moine, Juan Patricio, y Vidal Albarracín, Héctor G., Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2011, obra completada y actualizada por los Dres. Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Vidal Albarracín, Héctor G., Cotter, Juan P., Sumcheski, Ana L., y Vidal Albarracín, Guillermo (h), tomo I, p. 405*).*

X.- Que la co-actora DISTRINANDO SA alega que al tratarse de un caso de fuerza mayor –el robo de la mercadería-, ello la exime de responsabilidad tributaria en cuanto al cumplimiento del pago de los tributos, siendo los sujetos pasivos de dicha obligación los que refiere el art. 782 del C.A.

Lo cierto es que el cargo tributario procede con independencia de si se hubiera o no configurado contrabando. Basta que la mercadería desaparezca para que nazca la obligación tributaria.

Que la acreditación del robo tiene importancia para eximirse de las consecuencias infraccionales, pues no se le impondrá multa alguna por el incumplimiento, pero no alcanza para dispensar el pago de los tributos que se originaren en la importación para consumo irregular, que determina la entrada de la mercadería en la circulación económica interna.

Que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal ha sostenido en numerosos fallos que la finalidad de la exigencia de pago de tributos de la mercadería perdida para el documentante como consecuencia del robo/hurto, es la de proteger la renta aduanera, previendo los perjuicios al erario público por su posible utilización en razón de un ingreso que ha resultado ilegítimo.

Que, por lo expuesto, no le asiste razón a la co-recurrente, en cuanto afirma que el robo de la mercadería en el depósito constituye una causal eximente de responsabilidad tributaria.

XI.- Que, en el caso de autos, se ha configurado el hecho gravado por los tributos aduaneros, en cuanto operó la presunción legal de importación para consumo de la mercadería prevista en el art. 293 del CA, para el caso en que resultare faltar mercadería sometida al régimen de depósito de almacenamiento, se hallare o no su importación sometida a

una prohibición. La consecuencia jurídica prevista en la norma opera al sólo efecto tributario y no admite prueba en contrario.

Que, además, constituye una regla que se desprende de diversas normas del Código Aduanero, que el faltante de mercadería sin libre circulación hace presumir que la mercadería fue importada para consumo (por ejemplo, arts. 142, 151 y 157, entre otros).

Que la coactora DISTRINANDO SA sostiene que tanto la DGA como TEFASA SA tenían el deber de guarda y conservación de las mercaderías importadas, conforme lo dispuesto por la Resolución 3343/94, la cual establece el régimen de depósitos fiscales de las mercaderías del comercio exterior.

No obstante tal como ya se ha dicho precedentemente, para el caso de faltar mercadería sujeta a la destinación de depósito de almacenamiento, el art. 293 excluye expresamente la aplicación del art. 211 del Código Aduanero (que considera deudor principal al depositario de la mercadería) y considera deudor principal a aquel que tuviere derecho a disponer de la mercadería, siendo el depositario –en el caso- responsable subsidiario.

Que ello tiene su fundamento justamente en que nos encontramos ante dos regímenes distintos, es decir "el régimen de depósito provisorio de importación" y el "régimen de depósito de almacenamiento". En efecto, *"en el depósito provisorio de importación aún no se ha presentado persona alguna invocando la responsabilidad jurídica de la mercadería y, por lo tanto, no está individualizado el responsable por las erogaciones que de ella emergieran. En cambio, en el instituto que nos ocupa, ya existe una presentación de quién, al solicitar la destinación y efectuar una declaración en detalle de la mercadería, invoca su titularidad y acompaña los instrumentos que acreditan su derecho" (ver Código Aduanero Comentado,* obra en colaboración con los Dres. Alsina, Mario A., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Cotter Moine, Juan Patricio, y Vidal Albarracín, Héctor G., Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2011, obra completada y actualizada por los Dres. Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Vidal Albarracín, Héctor G., Cotter, Juan P., Sumcheski, Ana L., y Vidal Albarracín, Guillermo (h), tomo I, p. 608*).*

XII.- Que, con relación al beneficio de excusión invocado por la co-actora GDC, corresponde precisar que el art. 293 del C.A., no establece el alcance ni la instancia donde debe oponerse dicho beneficio. En consecuencia no corresponde hacer lugar a la defensa opuesta por la co-recurrente en esta instancia, sin perjuicio de que pueda plantearse en el trámite de ejecución.

XIII.- Que sobre la base de todo lo expuesto, cabe concluir que en el caso las co-recurrentes resultan responsables del pago de los tributos a la importación por la mercadería faltante, sujeta a la destinación de depósito de almacenamiento, con los alcances previstos en el art. 293 del C.A., esto es DISTRINANDO SA, en su carácter de deudora principal y TEFASA como deudora subsidiaria.

XIV. En consecuencia, corresponde a continuación determinar si la liquidación efectuada del cargo 382/06 se ajusta a derecho.

Que, la coactora TEFASA sostiene que se fijó un momento imponible distinto al que corresponde ya que se constató el faltante de la mercadería el 25/4/05 y sin embargo la deuda tributaria se calcula en fecha 10/3/06, es decir al momento en que se confeccionó el cargo aduanero.

Que no le asiste razón en su planteo, ya que según resulta de las actuaciones administrativas la liquidación de la deuda tributaria se efectuó en fecha 22/7/05, no obstante lo cual ello no implica que se haya tomado dicha fecha como momento imponible. Por otro lado, aun en el caso en que se considere como momento imponible una u otra fecha de las indicadas por la co-recurrente, no se modifica en absoluto la liquidación tributaria, cuyo aforo se practicó con anterioridad y en base a la documentación aportada en las actuaciones administrativas.

Que en relación a las percepciones de IVA adicional y Adelanto de Ganancias, corresponde aplicar al caso, la doctrina de

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)”, sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de 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, justamente, sobre esa base, concluye 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, ello así, resulta evidente que, en el presente caso, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

En consecuencia, corresponde reliquidar el cargo n° 382/06, conforme se detalla a continuación:

Cargo 382	Valor en aduana U$S	DIEM	Base IVA	IVA	**Total U$S**
	43.563,51		69.932,37	21%	
		26.368,86		14685,80	**41.054,66**

Que, conforme surge de la liquidación que antecede el importe de la deuda tributaria en concepto de DIEM e IVA asciende a la suma de U$S 41.054,66, con más los intereses correspondientes en los términos del art. 794 del C.A.

XV.- Que la co-recurrente DISTRINANDO SA plantea la inconstitucionalidad de la Resolución Gral. AFIP 3271/12 en cuanto interpreta que el art. 20 de la ley 29.905 se encuentra vigente.

Que al respecto, corresponde referir al Acuerdo Plenario del 26/4/2022 -IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN- dictado por este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” (EX-2020-24600163-APNSGASAD#TFN), en el cual por mayoría, los Vocales acordaron en su artículo 1° que “El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente”, por lo que corresponde rechazar el planteo efectuado en este sentido.

XVI. A su vez, la coactora DISTRINANDO SA, también se agravia de la tasa de interés aplicable, al sostener que resulta ilegítima y confiscatoria, ya que los intereses son aplicados sobre una deuda en dólares actualizada al día del pago por el tipo de cambio vigente.

En relación a dicho planteo, cabe señalar que no se han ofrecido pruebas que permitan acreditar fehacientemente que la autoridad de aplicación, al fijar la tasa cuestionada, hubiera excedido el límite impuesto en el art. 793 del C.A.

Que la Sala III de la Exema CNACAF en la causa “Procesadora de Boratos...” (expte. 21840/2012-TFN 28181-A) 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 21/12) 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 de obrar de las autoridades administrativas, no estando facultados para sustituirse a ellas en la valoración de las circunstancias ajenas al campo de los 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 financiamiento por la vía de dejar de cumplir puntualmente sus obligaciones tributarias...”.

Que los intereses deben computarse sobre el capital desde el vencimiento del plazo de diez (10) días computados a partir del 5/4/06 –en el caso de TEFASA- y 10/9/07-en el caso de DISTRINANDO S.A.-, fechas de notificación de la liquidación tributaria en cada caso.

Que, en virtud de lo expuesto, **voto por:**

1.- Confirmar parcialmente la resolución DE PRLA N° 639/16, por la que se rechazan los recursos de impugnación interpuestos por las firmas TÉCNICAS FERROVIARIAS ARGENTINAS S.A. y por DISTRINANDO S.A., confirmándose el cargo N° 382/06, declarando que su importe asciende a la suma de CUARENTA Y UN MIL CINCUENTA Y CUATRO DÓLARES CON SESENTA Y SEIS CENTAVOS DE DÓLAR (U$S 41.054,66), el cual deberá convertirse al tipo de cambio vendedor que informare el Banco de la Nación Argentina al cierre de sus operaciones, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de efectivo pago, con más los intereses correspondientes en los términos del art. 794 del C.A., con costas a las co-actoras.

2.- Revocar la resolución apelada y por ende, el cargo formulado, en relación al reclamo de IVA Adicional (u$s 6.993,24) y Adelanto de Ganancias (u$s 2097,97), con costas al Fisco.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero, en lo sustancial, al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar parcialmente la resolución DE PRLA N° 639/16, por la que se rechazan los recursos de impugnación interpuestos por las firmas TÉCNICAS FERROVIARIAS ARGENTINAS S.A. y por DISTRINANDO S.A., confirmándose el cargo N° 382/06, declarando que su importe asciende a la suma de CUARENTA Y UN MIL CINCUENTA Y CUATRO DÓLARES CON SESENTA Y SEIS CENTAVOS DE DÓLAR (U$S 41.054,66), el cual deberá convertirse al tipo de cambio vendedor que informare el Banco de la Nación Argentina al cierre de sus operaciones, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de efectivo pago, con más los intereses correspondientes en los términos del art. 794 del C.A., con costas a las co-actoras.

2.- Revocar la resolución apelada y por ende, el cargo formulado, en relación al reclamo de IVA Adicional (u$s 6.993,24) y Adelanto de Ganancias (u$s 2097,97), con costas al Fisco.

Regístrese y notifíquese. Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente la Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía 18ª Nominación) y los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.15 22:04:46 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.21 10:00:23 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.21 10:59:27 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.21 10:59:28 -03:00