República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-34824660-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 8 de Abril de 2024

Referencia: TFN Nº 35.155-A Karavell SA

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala F, Dr. Pablo A. Garbarino y Dr. Christian M. González Palazzo, a efectos de resolver el expediente **N° 35.155-A**, caratulado **"KARAVELL S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación",**

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 12/26 se presenta la firma KARAVELL S.A. mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 2291, dictada en fecha 08/05/14 en el marco de las actuaciones SIGEA N° 12034-501-2007, mediante la cual se la intima al pago de multa y tributos, por la presunta comisión de la infracción prevista y penada en el art. 970 del CÒDIGO Aduanero, en relación a la destinación de importación temporaria DIT Nº 01 001 IT14 004301 Y. Afirma que ha reexportado la totalidad de la mercadería en tiempo y forma. Informa que presentó su concurso preventivo ante la Cámara IV en lo Civil, Comercial y de Minas de la Primera Circunscripción Judicial de la Provincia de La Rioja, con fecha 19 de diciembre de 2002. Expresa que la documentación de las admisiones temporarias preconcursales se remitió a la Sindicatura, por lo que le resulta imposible aportar en autos los datos que descargan la temporal en trato. Destaca que la destinación temporal data del año 2001, siendo una operación anterior a la presentación en concurso; por lo tanto, sostiene que la Dirección General de Aduana (DGA) debió verificar el crédito en el pasivo concursal, en los términos de la Ley de Concursos y Quiebras. Que la demandada no insinuó su crédito, operando la prescripción del mismo conforme los términos de la ley citada. Refiere que, además, dicha Cámara habría dictado medidas cautelares de no innovar, en fechas 22/04/2009 y 21/05/2012, respectivamente, mediante las cuales se habría ordenado a la DGA que se abstenga de disponer la suspensión o exclusión en el Registro de Importadores y Exportadores, como así también de aplicar multas, tributos o cobros compulsivos. Opone la excepción de prescripción del Fisco para percibir tributos e imponer multas. Cuestiona el tiempo de tramitación del sumario, sosteniendo que ha lesionado su derecho de defensa en juicio y de ser juzgado en un plazo razonable. Plantea la improcedencia del Derecho Adicional de Importación, del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Ganancias. Ofrece prueba documental e informativa. Hace reserva del caso federal. Solicita se haga lugar al presente recurso, revocando la resolución recurrida, con costas.

II.- Que a fs. 47/53 la representación fiscal contesta el traslado del recurso conferido. Niega todas y cada una de

las afirmaciones y hechos manifestados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Señala que la determinación de obligaciones tributarias y la aplicación de sanciones no puede ser atraído por los procesos universales previstos en la ley 24.522. Afirma que no corresponde verificar el crédito en el proceso concursal, atento que recién cuando finalice la tramitación del presente proceso y, hasta el momento que se dicte una resolución firme mediante la cual se obtenga un monto líquido y exigible, se podrá efectuar dicha verificación. En tal sentido, rechaza la aplicación del régimen de prescripción que contempla el artículo 56 de la ley de Concursos y Quiebras. Sostiene la procedencia de la percepción del IVA e Impuesto a las Ganancias. Afirma que la resolución cuestionada es ajustada a derecho, atento que la mercadería ingresada mediante la destinación temporal no fue reexportada en plazo legal. Por último, sostiene que la acción del Fisco para imponer sanciones no está prescripta. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución dictada en sede aduanera, con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12034-501-2007 se inician a fs. 1 con el Acta de Denuncia 818/04 de fecha 1/09/2004. A fs. 5 se encuentra sobre contenedor correspondiente a la destinación 01 001 IT14 004301 Y. A fs. 10 obra informe Sección Ramo C que indica que la mercadería no es permitida por el Régimen General. A fs. 12 se determinan tributos y multa. A fs. 21 se encuentra impresión de pantalla correspondiente a la garantía N° 290558 emitida por Chubb de Fianzas Compañía de Seguros S.A. A fs. 22 y vta con fecha 11/06/2009 se dispone la instrucción del sumario, corriéndose vista a la importadora y a la compañía de seguros. A fs. 28 se encuentra notificación dirigida a Karavell S.A., practicada con fecha 25/03/2014. A fs. 29 se agrega cédula dirigida a la aseguradora, notificada con fecha 19/03/2014. A fs. 30/31 y fs. 35/44 la compañía de seguros y la importadora presentan sus descargos, respectivamente. A fs. 55/57 se dicta la Resolución DE PRLA Nº 2291 de fecha 08/05/2014, apelada en autos.

IV.- Que, en primer término, corresponde expedirme en relación al decisorio acompañado en copia simple por la recurrente, incorporado en las presentes actuaciones a fs. 36/44, en el que la Cámara IV en lo Civil, Comercial y de Minas, Secretaría A de la Primera Circunscripción Judicial de la Provincia de La Rioja hizo lugar al planteo de prescripción de los créditos del Fisco tramitados, entre otros, mediante el sumario objeto de autos, ello en razón de lo establecido en el artículo 56 de la Ley de Concursos y Quiebras.

V.- Que sostiene la recurrente que la Dirección General de Aduana debió peticionar la verificación del crédito reclamado, ante dicho juzgado, conforme lo dispuesto por el art. 32 y concordantes de la LCQ, atento que la cuestión en trato se encontraría sometida a las normas fijadas por la Ley 24.522 y Res. ANA 1645/94, debido al estado concursal de la apelante. Que la demandada no habría cumplido con la verificación referida dentro del plazo de dos años desde la presentación en concurso, conforme los términos del art. 56 LCQ, por lo que peticiona la prescripción de la acción de la Aduana respecto al crédito objeto de reclamo.

Que corresponde señalar que, para la determinación tributaria, no resultan aplicables los plazos de prescripción previstos por la referida ley 24.522 (Ley de Concursos y Quiebras), en tanto que la procedencia de los tributos y sus accesorios en materia aduanera, y con ello su plazo de prescripción y el procedimiento tendiente a aplicar, percibir y liquidar tributos, se rigen por una normativa específica -la aduanera- y es ésta la que debe prevalecer.

Que el propio CA regula la forma de extinción de las obligaciones tributarias con exclusión de otras normas de fondo, por lo que su procedimiento no puede verse afectado por las disposiciones de la ley 24.522, que carece de fuero de atracción en esta materia.

Que, tratándose de normas de igual jerarquía dictadas por el Congreso de la Nación en ejercicio de facultades que le son otorgadas por la Constitución Nacional, ante un conflicto normativo debe aplicarse aquel texto legal que

regule específicamente el tema que se pretende abarcar.

Que la especialidad de la ley tributaria, con exclusión de otras normas, ya ha sido reconocida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos pronunciamientos, en los que se expresó que respecto a la determinación tributaria, la ley ha previsto, de manera específica, un procedimiento y un órgano de decisión y la posibilidad de apelar ante los tribunales federales (conf. Hilandería Luján S.A.", del 30/9/86; Casa Marroquín S.R.L.", del 31/3/87); la ley concursal sólo debe ser entendida con el alcance de impedir que se realicen procesos de ejecución fuera del concurso, pero, como ya se anticipara, ello no veda al organismo competente la determinación de obligaciones tributarias anteriores a la fecha de iniciación de aquél ni la de sanciones pecuniarias que se vinculen con ellas (Gregorio c. Cosimatti, sentencia del 09/04/87), excluyendo de ese modo la competencia del juez del concurso en la determinación tributaria.

Que, en definitiva, la prescripción de la acción del Fisco para determinar su crédito, debe regirse por lo dispuesto en los arts. 803 y ss del CA.

Conforme lo expuesto, se rechaza la excepción de prescripción opuesta, en los términos del art. 56 de la Ley 24.522.

VI.- Que, en cuanto al planteo de prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos, conforme lo previsto en los artículos 803 y siguientes del Código Aduanero, se establece que prescribe por el transcurso de cinco (5) años la acción del Fisco para percibir los 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 hubiere producido el hecho gravado, conforme lo dispone su artículo 804, primera parte. Por aplicación de las citadas normas, resulta que la prescripción de la acción del Fisco comenzó a correr el 1 de enero de 2005, toda vez que el hecho gravado ocurrió al vencimiento del plazo de permanencia de la mercadería importada temporalmente que, en el presente caso, tuvo lugar con fecha 30/07/2004.

Que, por su parte, el artículo 805 del Código Aduanero determina que la prescripción para percibir los tributos se suspende, entre otros supuestos, desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilite el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión.

De conformidad con las constancias de las actuaciones administrativas, la resolución que dispone la instrucción del sumario data de fecha 11/06/2009, por lo que desde la mencionada fecha y hasta el dictado de la resolución definitiva aquí apelada (08/05/2014), la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos se mantuvo suspendida en los términos del referido artículo 805, inciso a), del CÓDIGO Aduanero.

En consecuencia, el plazo de prescripción comenzó a correr el 01/01/2005 y se vio suspendido desde el 11/06/2009 hasta el 08/05/2014, fecha en la cual la Aduana formula cargo a la recurrente por los tributos correspondientes a la destinación objeto de autos, concluyendo que el servicio aduanero ha ejercido su acción para percibir tributos cuando aún no se había operado la prescripción, por lo que corresponde rechazar la excepción formulada por la actora.

VII.- Que, por otra parte, corresponde analizar la excepción de prescripción de la acción del Fisco para imponer penas interpuesta por la apelante.

Se agravia el recurrente manifestando que el término originario de prescripción de cinco años vencía el 31 de diciembre de 2009. Que la instrucción del sumario se dictó con fecha 11 de junio de 2009, corriendo a partir de la

misma el nuevo plazo de prescripción cuyo vencimiento operaba el 11 de junio de 2014. Que recién el 25 de marzo de 2014 el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros le notificó la existencia de una acusación en su contra, diez años después de vencida la temporaria, cinco después de la instrucción del sumario y tres meses antes de que operara la mencionada prescripción.

Que los artículos 934 y 935 del Código Aduanero establecen que prescribe por el transcurso de cinco (5) años la acción del Fisco para imponer penas por las infracciones aduaneras, la que comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación.

Por su parte, el artículo 937 del Código Aduanero establece en su inciso a) y d), 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 ordene la apertura del sumario; (…) d) El dictado de la resolución condenatoria en sede aduanera.*"

Conforme con la normativa citada, teniendo en consideración la fecha del vencimiento del D.I.T en cuestión (30/07/2004), la fecha en que comenzó a correr la prescripción (01/01/2005), la fecha de apertura del sumario (11/06/2009) y la fecha en que se dicta la resolución en recurso (08/05/2014) se concluye que no se constata en el caso de autos la pretendida prescripción de la acción aduanera para imponer penas por las infracciones aduaneras.

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

Que no resulta controvertido que mediante la destinación de importación temporal Nº 01 001 IT14 004301 Y, la firma importadora KARAVELL S.A. documentó el ingreso de monofilamentos sintéticos, correspondiente a la P.A. 5404.90.00.000 W, por un total de 5.682 kilogramos, al amparo del régimen conforme decreto 1439/96, por un plazo de permanencia cuyo vencimiento operó en fecha 30/07/2004. Que por el régimen suspensivo al que se acogió la propia firma, la mercadería documentada quedó sometida a la obligación de ser reexportada para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia -conf. art. 250 C.A.- o eventualmente a convertirse su importación, en definitiva, dentro de los plazos previstos en el artículo 271 de la ley 22.415.

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

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

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

Que queda a cargo de la importadora la obligación de presentar los documentos aduaneros que permitan la

acreditación de la reexportación para consumo en término de la totalidad de la mercadería, así como también, por tratarse de mercadería que sería sometida a un proceso de perfeccionamiento industrial, los Certificados de Tipificación y Clasificación, que acrediten la cantidad e identidad de los insumos importados en la mercadería exportada.

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

Que, en el presente caso, al presentar su descargo en instancia administrativa, el apelante informa que se presentó en concurso preventivo con fecha 19 de diciembre de 2002 ante la Cámara IV en lo Civil, Comercial y de Minas de la Primera Circunscripción Judicial de la Provincia de La Rioja. Sostiene que la demandada debió efectuar la verificación del crédito en el marco del proceso mencionado. Pero en relación a la destinación temporal objeto de sumario, no aporta ningún elemento de prueba que acredite el cumplimiento de la reexportación previo al vencimiento de la DIT en cuestión.

Que atento lo ello, la DGA dicta la resolución aquí cuestionada, condenando a la firma por la infracción tipificada en el artículo 970 de la ley 22.415, toda vez que no ha ofrecido prueba conducente que desvirtuara la imputación efectuada.

Que junto al recurso de apelación, la firma importadora no brinda elementos de prueba que permitan analizar el cumplimiento de la exportación de la destinación temporal, los cuales tampoco fueron aportados mediante la prueba informativa cuya producción fuere oportunamente ordenada en autos.

En consecuencia, atento la insuficiencia probatoria, cabe afirmar que se encuentra configurada la falta de cancelación de la totalidad de la mercadería importada temporariamente, incurriendo así la firma importadora KARAVELL S.A. en la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del CÓDIGO Aduanero.

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

X.- Que, por lo tanto, corresponde practicar la liquidación de la mercadería en infracción, a efectos de determinar los tributos y multa adeudados, dejando sentado que no resulta procedente la aplicación del Derecho Adicional de Importación, como así tampoco de las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias.

En efecto, en cuanto al reclamo del Derecho Adicional, corresponde tener en cuenta el criterio sentado por la jurisprudencia de la CSJN en el fallo **“IEF LATINOAMERICANA S.A.** c/ DGA s/recurso de apelación” (TF 16.912-A) y “**FRISHER S.R.L.** (TF 16.236-A)” al caso en cuestión. Bajo tales postulados, la solución que se adopta resulta conforme a los fundamentos expuestos en la sentencia dictada en los autos “La Mercantil Andina Compañía de Seguros SA c/ DGA s/ Apelación”, expte. Nº 23.469-A, Sala E, sentencia de fecha 31/07/12, en donde se declara la inconstitucionalidad de dicho Derecho Adicional, y a los cuales nos remitimos en mérito a la brevedad, toda vez que el decreto 1439/96 resulta insanablemente nulo por oponerse al principio de legalidad que rige en materia tributaria, y al claro precepto del artículo 99, inc. 3), de la Constitución Nacional y que, por ende,

se encuentra privado de todo efecto jurídico, en tanto emana de un Poder del Estado incompetente para establecer tributos, en palmaria violación a la Ley Fundamental. En consecuencia, no cabe incluir el mismo en el monto reclamado.

Y en cuanto a las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, resulta de aplicación la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos caratulados **"CLADD ITA S.A.** (TF 22.343-A) c/ D.G.A.", de fecha 26/11/2019. En dicho precedente, el Alto Tribunal expresó que "cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (arg. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir la obligación resultante del período fiscal."; ello con fundamento en que en el caso "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA"; fallado el 23 de agosto de 2011, la Corte consideró -tal como lo resumió la señora Procuradora Fiscal en su dictamen- que las percepciones establecidas en los citados reglamentos no constituyen pagos a cuenta de tributos cuyos hechos imponibles recaigan sobre las operaciones de importación.". Ello así, habiendo transcurrido, en el presente caso, el período fiscal al que correspondían dichas percepciones (fecha en la se consideró importada a consumo la mercadería importada temporariamente) corresponde declarar extinguida la facultad del servicio aduanero para reclamar dichos anticipos.

XI.- Que, en atención a lo expuesto, se practica la siguiente liquidación:

Valor en Aduana $ 45.774,62

Derechos de Importación (17,5%) $ 8.010,56

Tasa de Estadística (0,5%) $ 228,87

Base IVA $ 54.014,02

IVA (21%) $ 11.342,95

Total Tributos $ 19.582,38

Total Multa $ 19.582,38

Que respecto a los intereses, conforme lo previsto en el artículo 794 del Código Aduanero y no mediando planteo concreto de la parte recurrente sobre dicho tópico, éstos comenzarán a devengarse desde el vencimiento del plazo de 10 días contados desde la fecha en la cual la apelante se notificó de la corrida de vista del sumario, resultando improcedente la aplicación de lo dispuesto en el artículo 19 de la ley 24.522, según el cual los accesorios deberían devengarse hasta la fecha de presentación en concurso o declaración de quiebra, ello por cuanto dicha cuestión se encuentra reglada por una norma específica que, como tal, debe prevalecer.

Conforme lo expuesto, **VOTO** por:

1) Confirmar el artículo 1º de la Resolución DE PRLA Nº 2291, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12034-501-2007, en cuanto impone la pena de multa, la que asciende a un total de PESOS DIECINUEVE MIL QUINIENTOS OCHENTA Y DOS CON 38/100 ($19.582,38.-). Costas a la actora.

2) Confirmar parcialmente el artículo 6° de la referida Resolución, en cuanto intima el pago de tributos, los que ascienden a un total de PESOS DIECINUEVE MIL QUINIENTOS OCHENTA Y DOS CON 38/100 ($

19.582,38), con más los intereses devengados desde el 25/03/2014. Costas en un 30% a cargo de la actora y en un 70% a cargo del Fisco.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, **SE RESUELVE**:

1) Confirmar el artículo 1º de la Resolución DE PRLA Nº 2291, recaída en el expediente administrativo SIGEA Nº 12034-501-2007, en cuanto impone la pena de multa, la que asciende a un total de PESOS DIECINUEVE MIL QUINIENTOS OCHENTA Y DOS CON 38/100 ($19.582,38.-). Costas a la actora.

2) Confirmar parcialmente el artículo 6° de la referida Resolución, en cuanto intima el pago de tributos, los que ascienden a un total de PESOS DIECINUEVE MIL QUINIENTOS OCHENTA Y DOS CON 38/100 ($ 19.582,38), con más los intereses devengados desde el 25/03/2014. Costas en un 30% a cargo de la actora y en un 70% a cargo del Fisco.

Regístrese. Notifíquese a la Dra. Ailin Cecilia Spalleta (27-26435533-3), Dra. Patricia Silvia Rodríguez (27-13031432-0) y Dr. Francisco Javier Menéndez (20-17202967-2). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.03 12:53:43 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.08 00:15:11 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.08 00:15:12 -03:00