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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-46505928-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 6 de Mayo de 2024

Referencia: SENTENCIA EXPTE 37.934-A CURTIEMBRES FONSECA S.A

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Buenos Aires reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Juan Manuel Soria (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18a Nominación) Pablo Adrián Garbarino y el Dr. Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"CURTIEMBRES FONSECA S.A c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación", expediente nº 37.934-A,**

El Dr. Soria dijo:

I.- Que a fs. 15/39 se presenta la firma CURTIEMBRES FONSECA S.A, e interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 0007407/16 que condena a la firma al pago de multa y tributos por incumplimiento de la destinación de importación temporaria N° 05001IT16000736F. Señala los hechos. Plantea la nulidad del auto de apertura de sumario. Solicita se declare la prescripción de la acción del fisco para imponer penas y para perseguir el cobro de los tributos. Resalta las exigencias del art. 1094 del C.A. Alega la nulidad de la resolución 0007407/16, sostiene que la misma carece de causa y motivación y en tanto acto administrativo resulta nula de nulidad absoluta e insanable. Sostiene que el servicio aduanero se ha limitado a reiterar la imposibilidad de cruce datos y que la unidad de medida en el CTC utilizado está expresada en m3. Alega la regularización en tiempo y forma de la DIT. Menciona la resolución ANA 127/92. Aduce que la Aduana autorizó las operaciones de exportación y en los permisos de embarque se consignó la cantidad de insumos que se habían aplicado a la elaboración del producto terminado que se exportaba, con lo que no puede pretenderse ahora que ese proceder autorizado por el Servicio Aduanero no es apto para probar el cumplimiento con el régimen de importación temporal. Sostiene que ello resultaría violatorio al principio de confianza legítima y una contradicción del Servicio Aduanero con sus actos propios relevantes. Manifiesta que las cuchillas utilizadas en el rebajado del cuero se consumían en 0,002 unidades por unidad exportada y que de la planilla Productos se desprende la relación insumo/producto. Reafirma que la mercadería (hoja cortante) debe ser importada por unidad y la descarga, según lo requerido por el INTI, se lleva a cabo por unidad (de cuero) exportado. Señala que si bien en el permiso de embarque, por razones normativas y operativas debe ingresarse como unidad de exportación los metros cuadrados de cuero que se exporta, en el sobre contenedor y la lista de empaque, que es documentación complementaria en exportación, se indican las unidades de cuero. Nombra la Nota Externa DGA 21/05. Manifiesta que con anterioridad a esta disposición se encontraba permitido declarar unidades de medida diferentes a la del CTC conforme ocurre en la especie. Aduce que el servicio aduanero aparentemente no ha conservado la documentación de que se trata, atento a que no ha sido agregada a autos según se lo peticionara en forma oportuna. Solicita que de no poder

darse con alguno de los permisos de embarque involucrados, se tengan por ciertos los datos que surgen de la Declaración Jurada que contiene el detalle de la descarga del despacho de importación. Impugna las percepciones de IVA adicional y ganancias en la liquidación tributaria y de la multa. Alega que la pretensión del servicio aduanero de mantener la determinación en dólares para aplicar el tipo de cambio vigente el día anterior a la fecha de pago no encuentra sustento legal en la normativa aplicable y menos aún el intento de aplicar intereses del 3 % mensual previsto seguramente para deudas en pesos sobre importes en dólares. Solicita la aplicación del art. 898 del C.A. Solicita la aplicación de las facultades de atenuación del art. 916 del C.A. y en caso de no considerarlo aplicable al presente caso solicita la aplicación del art. 915 del C.A. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal y solicita se absuelva a su mandante dejándose sin efecto el cargo intimado con costas.

II.- Que a fs. 55/62 se presenta la representante del Fisco nacional (AFIP-DGA) contesta el traslado conferido a fs. 48 y reiterado a fs. 52. Hace una negativa genérica de los asertos esgrimidos por la contraria y un resumen de las actuaciones administrativas. Sostiene que en modo alguno se ha vulnerado el derecho de defensa de la encartada, puesto que la misma tuvo oportunidad de ejercer su defensa. 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. Se refiere a la carga de la prueba. Afirma que la actora no cumplió con sus obligaciones y la aduana no puede ejercer sus funciones de control sobre la mercadería ingresada temporariamente. En lo referente al cuestionamiento introducido respecto de la graduación de la sanción impuesta, destaca que queda a criterio del juzgado no pudiendo dejarse de lado su proceder anterior. Con relación a la aplicación que solicita la actora con respecto al art. 898 del C.A. correspondería su rechazo toda vez que teniendo en cuenta que la normativa aduanera establece que el incumplimiento de la obligación de reexportación dentro del plazo acordado, afecta la finalidad tenida en cuenta para el otorgamiento del régimen, no cabe duda que el accionar de la parte ha sido ajustado a derecho. Adjunta las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 63 se tiene por contestado el traslado, por acompañadas las actuaciones y se abre la causa a prueba. A fs. 174 se declara la clausura del período probatorio y se eleva la causa a esta Sala “F”. A continuación, teniendo en cuenta la prueba producida en autos, mediante IF-2024-31262179-APN-VOCXVIII#TFN, se pone para alegar. A fs. 204 la Secretaría General de Asuntos Aduaneros deja constancia que ninguna de las partes presentó su alegato. Luego, quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA N° 12197-8540-2006 se inicia con el acta denuncia N° 1869/11 en relación al D.I.T. n° 05001IT6000736F, cuyo sobre se agrega a fs. 16. A fs. 18/19 obra el aforo de la mercadería en presunta infracción. A fs. 21, con fecha 29/12/2011 se instruye sumario. A fs. 23/24 obran agregadas las pólizas de seguro n° 000480776 garantía 15749Y y 000482177 garantía 17385M, respectivamente. A fs. 26 luce la determinación de tributos y multa. A fs. 27, con fecha 29/09/2014, se corre vista de lo actuado, en los términos del art. 1101 del C.A., a la importadora (notificada el 27/03/15, conforme la contestación de vista fs. 32/44 vta.) y se cita a la aseguradora en su caracter de garante (notificada el 31/03/15, conforme surge de la constancia de fs. 45); a fs. 32/42 contesta vista la importadora. A fs. 47/58 contesta vista la aseguradora. A fs. 59/77 vta. se agrega documentación acompañada por la firma importadora. A fs. 78/80 obran agregadas prints de pantalla de consulta de declaración detallada de los PE 05073EC03013408M, 05073EC03013251X, 05001EC03039527N. A fs. 82, el 12/10/2016, el Jefe Div. Control Ex Ante, informa *“…que la destinación 05001IT160000736F se encontraría en infracción por el total de la mercadería importada temporalmente…”*. A fs. 83 obra la consulta al registro de infractores. A fs. 86 obra la resolución de PRLA N° 0007407 de fecha 29/12/2016, aquí apelada.

V.- Que, en primer lugar, corresponde resolver el planteo de nulidad opuesto por la recurrente.

Que atento la posibilidad de la actora en esta instancia de ofrecer y producir prueba con toda amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que ello así, teniendo en cuenta que reiterada doctrina y jurisprudencia tiene resuelto que no es necesario que se analicen la totalidad de los argumentos de las partes, bastando con considerar aquellas que entiende el juzgador que son relevantes a los fines de alcanzar la solución de la causa, y el hecho de que en esta instancia resulta posible merituar tanto la prueba obrante en las actuaciones administrativas como la aquí ofrecida por la recurrente, corresponde rechazar la alegada violación del derecho de defensa, ya que los alegados vicios del procedimiento no le causan a la parte indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado mediante la intervención de este Tribunal. Resulta así de aplicación al caso la doctrina de la C.S.J.N., que sostiene 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 (entre otros, Fallos: 205-549 y 267-393).

VI.- Que, seguidamente, corresponde analizar el planteo de la recurrente vinculado a la prescripción de la acción del fisco para exigir la multa y percibir los tributos, con fundamento en la invalidez del auto de apertura de sumario.

Que, en consecuencia, se debe determinar si el auto de fs. 21 de las actuaciones administrativas resulta válido o no.

Que, con fecha 29 de diciembre de 2011 se dispuso: *"VISTO los hechos de autos por lo que se da cuenta que respecto de la firma "CURTIEMBRE FONSECA SA." (CUIT 30-55969785-7), no habría regularizado dentro del plazo concedido la situación de la mercadería ingresada mediante el D.I.T. N° 05001IT16736F, cuyo vencimiento habría operado el día 06/05/06, lo cual configuraría la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, DISPONESE LA INSTRUCCION DE SUMARIO, en los términos del artículo 1090, inciso c) del Código Aduanero. (...)"*

Que considero que el auto de apertura de sumario es válido en razón de que el mismo se dictó en virtud del Acta de Denuncia de fs. 15 de las actuaciones administrativas; asimismo, a fs.16/20 obra documental respaldatoria de la denuncia.

VII.- Que en consecuencia, resultando válido el auto de apertura de sumario, corresponde tratar la excepción de prescripción tributaria.

Que el planteo de prescripción de la actora se resolverá, por fundamentales razones de economía procesal, conforme la interpretación del Código Aduanero del precedente de la Corte Suprema *"WONDERLAND SRL c/ ADUANA ROSARIO"* del 12.05.09 y del plenario de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal *"HUGHES TOOL S.A. C/A.N.A. (T.F. 7830-A)"* de fecha 21.09.03; ello sin perjuicio de dejar a salvo mi opinión sobre esta cuestión expuesta *in extenso* en la causa *"LA CARDEUSE S.A. c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/recurso de apelación"*, sentencia del 12.11.19, Expte. 35.693-A (se puede ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/35693-A-12-11-19-1.p df)

Que, el art. 803 del C.A. establece: *"Prescríbese por el transcurso de CINCO (5) años la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera"* y el art. 804 dispone: *"La prescripción de la acción a que se refiere el artículo 803 comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado. No obstante: a) cuando el hecho gravado constituyere un ilícito y no pudiere precisarse la fecha de su comisión, la prescripción comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha de sus constatación; b) cuando se tratare de tributos que debieren exigirse como consecuencia del incumplimiento de una obligación impuesta como condición del otorgamiento de un beneficio tributario, la prescripción comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha de dicho incumplimiento o, en caso de no poder precisársela, al de la fecha de su constatación."*

Que, *el art. 805 inc. a) del CA establece: "La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos: a) Desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión"*

Que, el vencimiento del DIT 05001IT16000736F opera el 06-05-06; por lo que comienza el cómputo de la prescripción tributaria el 01-01-07 y de no mediar causales suspensivas del curso de la prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos, la misma opera el 31-12-11.

Que habiéndose dictado la apertura de sumario el 29-12-11 -ver fs. 21 de las actuaciones administrativas-, se encuentra suspendido el curso de la prescripción tributaria *"hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión"*-conforme art. 805, inc. a), del C.A.-.

Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de prescripción tributaria.

VIII.- Que, a continuación, se debe analizar si se encuentra prescripta la acción del fisco para exigir la multa.

Que el art. 934 establece: *"La acción para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de CINCO (5) años" y* el art. 935: *«La prescripción de la acción a que se refiere el artículo 934, 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*".

Que, el art. 937 inc. a) del CA dispone: *"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, comienza el cómputo de la prescripción penal el 01-01-07 -vencimiento del DIT: 06-05-06-; y de no mediar causales interruptivas de su curso operaría el 31-12-11.

Que atento a que el 29-12-11 -ver fs. 21 de las actuaciones administrativas- se instruyó sumario, el curso de la prescripción penal comienza a computarse nuevamente a partir del 30-12-11 y opera el 31-12-16; por lo que habiéndose dictado la Resolución apelada el 29-12-16 la misma fue dictada en término.

IX.- Que no resulta controvertido en autos que mediante el despacho N° 05001IT16000736F, oficializado el 05/05/2005, por ante la Aduana de Buenos Aires, la aquí actora CURTIEMBRE FONSECA S.A. documentó la importación temporaria de insumos para utilizarlos en el tratamiento de cueros para su posterior exportación, al amparo del decreto 1439/96. Cabe precisar que en el ítem 1 se declararon 431,00 unidades de –Las demás CUCHILLAS Y HOJAS CORTANTES, PARA MÁQUINAS O APARATOS MECÁNICOS, mercadería clasificada en la posición arancelaria 8208.90.00.000H

Que en tales condiciones, se concedió el libramiento a plaza con fecha 06/05/2005 y se autorizó la permanencia de la mercadería importada temporariamente por un plazo de 360 días, cuyo vencimiento operó 06/05/2006, lo que tampoco se encuentra discutido por las partes.

Que por el régimen suspensivo de importación temporaria al que se acogió la actora, la mercadería así documentada quedó sometida desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de ser exportada para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia (conf. art. 250 del C.A.), o, eventualmente, a convertirse, en forma regular, su importación en definitiva, dentro de los plazos previstos en el art. 271 del C.A.

Que las resoluciones aduaneras vigentes a la fecha de registro del D.I.T. 05001 IT16000736F (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 P.E.

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

Que es jurisprudencia pacífica que en casos como el de autos, queda a cargo de la firma importadora -única apelante en autos- o en su caso de la aseguradora 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 la carga de la prueba de la reexportación y/o nacionalización de la mercadería en término recae sobre el beneficiario del régimen preferencial y es quien debe demostrar en forma fehaciente, mediante la documentación aduanera correspondiente el cabal cumplimiento de sus obligaciones. En tal sentido, le basta al servicio aduanero acreditar el vencimiento del plazo de permanencia, por cuanto la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce la inversión de la carga de la prueba.

X.- Que, cabe destacar, que la destinación involucrada en autos, fue documentada, como ya se dijo, en los términos del decreto 1439/96, -que establece el régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial- en virtud del cual la mercadería que se importa para ser sometida a un proceso industrial, debe ser exportada a consumo bajo la nueva forma resultante dentro del plazo de un año, prorrogable por otro plazo igual-. La mercadería importada de acuerdo a este régimen, no paga los tributos que gravan la importación para consumo ni la tasa de estadística, con excepción de las demás tasas retributivas de servicios.

Que, para acceder a dicho beneficio, el decreto 1439/96 impone al beneficiario la obligación de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación –"CTC"- que emite la Secretaría de Industria de acuerdo a las declaraciones de insumos, mermas, residuos y sobrantes presentadas por el importador.

Que, al respecto, el art. 14 del citado decreto establece que: "*El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C. T. C.). A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA Y COMERCIO una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos y si los mismos tienen valor comercial (..)"*.

Que el CTC es el documento que establece la relación insumo/producto de manera que, a través de él, la Aduana pueda conocer qué cantidad de los insumos importados en forma temporaria fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Que la relación insumo/producto establecida por el CTC se refiere en particular a la mercadería involucrada y a la posición arancelaria que detalla dicho documento. En virtud de los datos que surgen del certificado, la Aduana puede determinar si los

insumos importados en forma temporaria fueron correctamente descargados en los permisos de embarque.

Que, asimismo, cabe destacar que el régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial al cual se acogió la firma importadora, le exige al importador la sustitución de la declaración jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes (o su rectificatoria) por el CTC *"al momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero"* (conf. art. 14 del Dto. 1439/96).

Que, en dicho sentido, cabe recordar que es doctrina de nuestro Alto Tribunal que *el acogimiento a un régimen de excepción importa con idéntico alcance el sometimiento voluntario al cumplimiento de los requisitos exigidos a tal efecto y obsta a su impugnación ulterior (Fallos 255:216, 285:410, 299:221, 307:1582, entre otros; CSJN, en autos "Medefin SA.', sentencia del 01/10/91)*

Que corresponde a los beneficiarios de regímenes preferenciales, como el de la especie, la obligación de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera adecuada, el cabal cumplimiento de las condiciones a las que la reglamentación condiciona la ventaja de importar la mercadería sin el pago de los tributos que gravan la destinación definitiva de importación.

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

Que, en el presente caso, dispuesta la apertura del sumario contencioso y la corrida de vista, en oportunidad de presentarse la importadora en sede aduanera contestándola acompañó a fs. 59/80 documentación respaldatoria de la cancelación del D.I.T. en cuestión (P.E 05073EC03013408M, 05073EC03013521X, 05001EC03039527N, y C.T.C. 061-005555), a fin de probar la regularización en legal tiempo y forma de la totalidad de la mercadería.

Que, analizada la documentación aportada por la importadora, el Jefe Div. Control Ex Ante a fs. 82 de las Actuacioens Administrtivas, informó que la destinación *05001IT16000736F "… se encontraría en infracción por el total de la mercadería importada temporalmente, toda vez que no resulta posible efectuar el correcto cruce de la documentación dado que la unidad de medida importada esta expresada en unidades, mientras que la relación insumo producto declarada en el CTC utilizado está expresada en metro cúbico y el producto se exporta en metros cuadrados…"*

Que, recogiendo dichos fundamentos, se dictó la resolución DE PRLA nº 0007407/16, aquí apelada, por la que resultó condenada la importadora al pago de una multa por infracción al art. 970 del C.A. e intimada al pago de los tributos adeudados, en relación a la totalidad de la mercadería importada temporariamente mediante el D.I.T. N° 05001IT16000736F.

XI.- Que, por lo expuesto, corresponde resolver en autos si se ajusta a derecho la resolución aduanera apelada, y, en consecuencia, la procedencia de la multa y tributos reclamados a la aquí actora, por presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A.

Que, en esta instancia se abre la causa a prueba la que luce agregada en el expediente.

Que, la DGA acompaña el sobre contenedor correspondiente al PE 06001EC032761E oficializado el 24/01/2006, librado a plaza el 31/01/06 y acompaña en este sobre, copia del DIT en trato, 05001IT16000736 F, copia de la solicitud de CTC 061-0055555, planillas de impresión de despachos de importación. Asimismo, en dicho sobre contenedor, agrega copia de las destinaciones: 05001IT14003755H, 05001IT14007733H, 05001IT14008963N, 05001IT14008875P, 05001IT14008950J,

05001IT14008995S, 05001IT16001956K, 05001IT15001905D, 05001IT14009129X, 05001IT15001802W, 05001IT15001675H; Rectificación de CTC S01:0021258/03,0249914/02, solicitud de CTC 0183025/03, S01:0172604/02, S01:0227514/03, S01:0171394/03, S01:0122198/03, S01:0392885/09, S01:0092133/05, S01:0109293/2004, 061-008994/97, 061-005423/99, prints de pantalla de los permisos de embarque: 05001EC03002971H, 06001EC03003633D, 06073EC03001047J, documentación que no corresponden a los presentes actuados.

Que, sin perjuicio de lo observado por la representación fiscal respecto a las distintas unidades de medida que ha utilizado la firma importadora en la operación en trato: unidad en el despacho de importación, metros cuadrados en los permisos de embarque y metros cúbicos en el ctc (unidad de medida corroborada conforme la Resolución General 1452/2003), se observa que la solicitud de C.T.C. n° 061-005555 declarada por la importadora e imputada en la descarga de los P.E. N° 050073EC03013408M, 05073EC03013521X, 05001EC03039527N y 06001EC03002761E, acompañados por la misma, no tipifica el producto exportado; se observa que las posiciones arancelarias de los productos consignadas en la mencionada solicitud de C.T.C., no coinciden con las documentadas en los aludidos P.E. Cabe destacar que ello no es una cuestión menor por cuanto la solicitud de C.T.C. invocada por la actora, no determina la relación insumo/producto que habría permitido verificar que los datos de lo exportado mediante los P.E. se corresponden con las cantidades de insumos importados mediante el D.I.T. 05001IT16000736F. En consecuencia, los P.E. N° 050073EC03013408M, 05073EC03013521X, 05001EC03039527N y 06001EC03002761E tampoco acreditan la reexportación de la mercadería importada temporalmente por resultar inaplicable la solicitud de C.T.C. n° 061-005555 consignada en sus hojas de descarga.

A continuación se incluye cuadro detallado:

P.E. nros.:	**Fecha de cumplido de embarque**	**Producto exportado**	**Cantidad (m2)**	**D.I.T.**	**Solicitud de C.T.C.**	**Insumo**	**Cantidad insumo exportado**	**Observaciones**
050073 EC03 013408M	Sin fecha de cumplido	4104.49.20.000Z	23.124,53	05001IT16000736F	061-005555	no identifica el insumo	2,007140	La solicitud de CTC 061-005555/98 no tipifica el producto exportado
05073EC03013521X	Sin fecha de cumplido	4104.49.20.000Z	1.009,94	05001IT16000736F	061-005555	no identifica el insumo	0,454000	La solicitud de CTC 061-005555/98 no tipifica el producto exportado
05 001 EC03 039527N	Sin fecha de	4104.49.20.000Z	23.226,14	05001IT16000736F	061-005555	no identifica	11,008000	La solicitud de CTC 061-

			cumplido					el insumo		005555/98 no tipifica el producto exportado
06 002761E	001	EC03	24/01/06	4104.49.20.000Z	22.944,9	01IT16000736F	061-005555	no identifica el insumo	8.790400	La solicitud de CTC 061-002944 no tipifica el producto exportado

Que, en consecuencia, del precedente análisis cabe concluir que no surge acreditada la reexportación en tiempo y forma de los insumos importados temporariamente mediante el D.I.T. N° 05001IT16000736F, configurándose a su respecto la infracción tipificada en el art. 970 del C.A.

XII.- Que, seguidamente, se debe analizar el planteo de la actora vinculado a la graduación de la pena.

Que el art. 970 del CA prevé *la aplicación de una multa equivalente a uno a cinco veces el importe de los tributos que gravan la exportación a consumo de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al 30% del valor en aduana de la mercadería.*

Que, mediante la Resolución apelada, se le impuso a la actora una multa equivalente a una vez y media el importe de los tributos que gravan la importación para consumo de la mercadería en infracción.

Que la aduana se basa en los antecedentes infraccionales de fs. 83 de las actuaciones administrativas.

Que, al respecto, el art. 915 del C.A. establece que: *"Las penas serán graduadas en cada caso según las circunstancias, la naturaleza y la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor".*

Que, asimismo, el art. 927 del citado Código dispone que: *"Será considerado reincidente, a los efectos de este Título, el que habiendo sido condenado por resolución firme por una infracción o un delito aduanero cometiere una nueva infracción aduanera"* y a tales efectos, el art. 928 del C.A. dispone que: *"La condena anterior no se tendrá en cuenta a los efectos de considerar al imputado como reincidente cuando: a,) se tratare de una infracción aduanera y hubieren transcurrido cinco (5) años a partir de la fecha en que quedare firme la resolución definitiva que impuso aquélla; b) se tratare de un delito aduanero y hubiere transcurrido otro plazo igual al de la condena. Este plazo ni podrá exceder de diez (10) años ni ser inferior a cinco (5)."*

Que según resulta de los antecedentes antes referidos, las condenas firmes corresponden al año 2005, es decir, que no pueden ser tomadas en cuenta para considerar a la actora como reincidente.

Que, asimismo, y dado que no se informa la fecha de comisión de los hechos alegados por la aduana como antecedentes por los cuales fue condenada la actora en cada caso, dichos antecedentes resultan incompletos para merituar la reincidencia del infractor.

Que, en consecuencia, considero que corresponde reducir la multa impuesta a una (1) vez el importe de los tributos que gravan la importación a consumo de la mercadería en infracción; la que asciende a TREINTA Y CUATRO MIL

DOSCIENTOS CUATRO PESOS ($ 34.204).

XIII.- Que corresponde, a continuación, analizar la procedencia de los tributos exigidos a la actora.

Que el régimen legal aplicable determina que en caso de que ocurra el vencimiento del plazo de permanencia sin cumplirse con la obligación de regularizar la situación de dicha mercadería, deviene aplicable, a los efectos tributarios, la disposición contenida en el art. 274, apartado 1, inc. a), del C.A., que prevé que se considerará importada para consumo (en forma irregular, conf. arts. 638, inc. e) y 639 del C.A.), la mercadería cuya situación aduanera no hubiera sido regularizada y que, quien hubiere importado temporariamente la mercadería, será responsable de las correspondientes obligaciones tributarias, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondieren (apartado 2 del art. citado).

XIV.- Que, a los efectos de la determinación de los tributos adeudados, corresponde señalar que la liquidación tributaria practicada en las actuaciones administrativas, ha sido cuestionada por la recurrente, en lo que hace a las alícuotas aplicadas.

Que, respecto de las percepciones de IVA adicional y de ganancias, cabe señalar que en virtud de lo resuelto por la CSJN en la causa *"CLADD ITA S.A. (T.F. 22.343-A) c/En-DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/Direeción General de Aduanas"*, al encontrarse vencido el plazo para presentar la declaración jurada de los tributos, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de aquéllas.

Que, en consecuencia, corresponde revocar las percepciones de IVA Adicional y Ganancias -$6.717,25- y, aplicando los criterios de imposición de costas de la mayoría de la Sala en que subrogo, corresponde imponerse las costas respecto de este punto al fisco.

XV.- Que, por otra parte, en cuanto al planteo de la improcedencia de la dolarización de la deuda tributaria, corresponde precisar que el art. 20 de la ley 23.905 (B.O. 18/2/1991) modificó, en lo que aquí respecta, el art. 639 del C.A., ya que estableció que a los efectos del pago de los derechos de importación y exportación, así como los demás tributos que gravan la importación y exportación, corresponde aplicar el tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago -esto es, la cotización del dólar estadounidense tipo vendedor al cierre del día anterior al efectivo pago-.

XVI.- Que, en virtud de lo expuesto en el considerando precedente, corresponde modificar la liquidación de los tributos, con exclusión del derecho adicional y de las percepciones de IVA Adicional y de ganancias.

Valor en aduana: u$s 27.456,57

Derechos de Importación: (16%) u$s 4.393,05

Tasa de estadística (0,5%) u$s 137,28

Base Imponible IVA u$s 31.986,90

IVA (21%) u$s 6.717,25

TOTAL: u$s 11.247,58 más intereses

Que, en consecuencia, corresponde declarar que la obligación tributaria emergente del D.I.T. N° 05001IT16000736F asciende a ONCE MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y SIETE DOLARES ESTADOUNIDENSES CON CINCUENTA Y OCHO CENTAVOS DE DÓLAR. (u$s 11.427,58) en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA. Todo ello sin perjuicio de los intereses devengados sobre dichos rubros, hasta la fecha de su total y efectivo pago, en los términos de los arts. 794, 1101 y 1103 del C.A.

Que, conforme lo dispuesto en el art. 794 del C.A.: *"Vencido el plazo de DIEZ (10) días, contado desde la notificación del acto por el cual se hubieren liquidado los tributos, o vencido el plazo cierto de espera que se hubiere concedido para su pago, el deudor o responsable debe pagar juntamente con los mismos un interés sobre el importe no ingresado de dicho plazo, incluida en su caso la actualización respectiva. La tasa de interés será fijada con carácter general por la Secretaría de Estado de Hacienda y no podrá exceder, en el momento de su fijación, del doble de la que percibiere el Banco de la Nación Argentina para el descuento de documentos comerciales."*

Que, en el caso, la importadora se notificó de la corrida de vista el 27-03-15 -ver fs. 33 de las actuaciones administrativas-; por lo que corresponde computar los intereses desde el 10-04-15 hasta la fecha de la total y efectiva cancelación de la deuda.

XVII.- Que, corresponde analizar el planteo de la actora vinculado a la reducción de la tasa de interés.

Que la misma es fijada por la Secretaría de Estado de Hacienda, conforme lo dispuesto por el art. 794 del CA, por lo que se debe rechazar dicha solicitud.

Por ello, **voto por:**

1.- Confirmar parcialmente la Resolución 0007407/16, recaída en las actuaciones administrativas 12197-8540-2006, mediante la cual se condena a la actora al pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. respecto de las DIT 05001IT16000736F, declarando que el importe de la misma asciende a TREINTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS CUATRO PESOS ($ 34.204)

2.- Imponer las costas respecto del punto anterior según sus respectivos vencimientos, las que se estiman en un 66% a cargo de la actora y en un 34% a cargo del fisco.

3.- Confirmar parcialmente la Resolución 0007407/16, recaída en la actuación 12197-8540-2006, respecto de la firma CURTIEMBRES FONSECA S.A., declarando que la obligación tributaria emergente del DIT 05001IT16000736F asciende a u$s 11.247,58 (ONCE MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y SIETE DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON CINCUENTA Y OCHO CENTAVOS), en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, haciéndole saber que para su conversión en pesos, se utilizará el 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 su efectivo pago. Ello con más los intereses del art. 794 del C.A., los que deben computarse desde el 10-04-15 hasta la fecha del total y efectivo pago, con costas a la actora.

4.- Revocar parcialmente la Resolución 0007407/16, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12197-8540-2006, en cuanto le exige a la actora el pago de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias ($6.717,25), con costas al fisco.

El Dr. Garbario dijo:

I.- Que adhiero, en lo sustancial, al voto del Vocal preopinante, con excepción de lo señalado respecto de la tasa de interés aplicada en la especie, atento constituir agravio expreso de la firma apelante.

II.- Que, en efecto, y sin perjuicio de la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los precedentes "Orazio Arcana", del 18/03/1986 (*Fallos*: 308:283) y "Neumáticos Goodyear S.A.", del 9/11/2000 (Fallos: 323:3412), la que indudablemente ha respondido, en cada oportunidad, al contexto económico y social en el que dichos pronunciamientos fueron emitidos, cabe colegir que la utilización de tasas con guarismos diferenciales de la magnitud de las que se aplican en los supuestos donde interviene el Fisco Nacional como actor y como demandado patentizan un evidente contraste y marcan una desproporción totalmente irrazonable, no cumpliendo con su verdadera función, cual sería resarcir la mora en el cumplimiento de las obligaciones, sino que más bien constituyen un enriquecimiento indebido del Estado en desmedro de los

derechos de los particulares; máxime cuando la Corte Suprema ha sostenido reiteradamente que “el poder estatal de crear impuestos no es omnívodo ni ilimitado, pues tiene un natural valladar en los preceptos constitucionales que requiere que las contribuciones sean razonables en cuanto no han de menoscabar con exceso el derecho de propiedad del contribuyente que debe soportarlas” (Fallos 235:883, 332:1571; entre muchos otros).

Por lo tanto, por estrictas razones de equidad y justicia tributaria la deuda aduanera en cuestión debe fijarse en sus justos y éticos límites, (mutatis mutandi voto del suscripto –en disidencia- de fecha 21 de diciembre de 2018 in re “Alpemar S.R.L., entre otros, que tramitara por ante la Vocalía de la 16°Nominación, donde se redujo la tasa de interés resarcitorio en dólares que aplica el Fisco Nacional en caso de mora del contribuyente del 3% al 1% mensual), principalmente bajo el actual contexto social de inestabilidad y crisis económica y financiera.

Por ello, corresponde que a los fines de calcular los intereses resarcitorios devengados en la presente litis se utilice la tasa para operaciones en dólares contemplada en el artículo 3° de la Resolución 3/2024 (B.O. 22/1/2024), siendo que dicha normativa es sobreviniente a la doctrina sustentada oportunamente por el suscripto en materia de tasas de interés en el precedente supra relatado, por lo que la tasa de interés resarcitorio aplicable a las obligaciones objeto de la presente litis debe ser del 0,83% mensual, es decir, del 9,96% anual. **ASI LO VOTO**

El Dr. González Palazzo dijo:

Adhiero al voto del Dr. Soria.

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

1.- Confirmar parcialmente la Resolución 0007407/16, recaída en las actuaciones administrativas 12197-8540-2006, mediante la cual se condena a la actora al pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. respecto de las DIT 05001IT16000736F, declarando que el importe de la misma asciende a TREINTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS CUATRO PESOS ($ 34.204)

2.- Imponer las costas respecto del punto anterior según sus respectivos vencimientos, las que se estiman en un 66% a cargo de la actora y en un 34% a cargo del fisco.

3.- Confirmar parcialmente la Resolución 0007407/16, recaída en la actuación 12197-8540-2006, respecto de la firma CURTIEMBRES FONSECA S.A., declarando que la obligación tributaria emergente del DIT 05001IT16000736F asciende a u$s 11.247,58 (ONCE MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y SIETE DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON CINCUENTA Y OCHO CENTAVOS), en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, haciéndole saber que para su conversión en pesos, se utilizará el 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 su efectivo pago. Ello con más los intereses del art. 794 del C.A., los que deben computarse desde el 10-04-15 hasta la fecha del total y efectivo pago, con costas a la actora.

4.- Revocar parcialmente la Resolución 0007407/16, recaída en las actuaciones administrativas 12197-8540-2006, en cuanto le exige a la actora el pago de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias ($6.717,25), con costas al fisco.

Suscriben la presente los Dres. Juan Manuel Soria (Vocal subrogante de la vocalía 18a Nominación), Pablo Adrián Garbarino y Christian Marcelo González Palazzo.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.06 14:47:43 -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: 2024.05.06 15:00:30 -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: 2024.05.06 20:01:20 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.06 20:01:21 -03:00