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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-60201597-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 7 de Junio de 2024

Referencia: Sentencia EX-35.511-A 3M ARGENTINA SACIFIA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Juan Manuel Soria (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**3M ARGENTINA SACIFIA c/ DGA s/recurso de apelación**", expediente **35.511-A**.

El **Dr. Juan Manuel Soria** dijo:

I.- Que a fs. 30/34 vta. se presenta la firma 3 M ARGENTINA SACIFIA e interpone recurso de apelación contra la Resolución 5299/2014 (DE PRLA) que la condena por comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero (CA), en relación a la destinación de importación temporaria (DIT) 05001IT14002560A. Manifiesta que el 25/07/05 importó temporariamente 110.000 de placas, láminas, hojas y tiras de plástico no celular y sin refuerzo (PA 3920.20.90); y que luego de realizar el procedimiento industrial reexportó en tiempo y forma la de mercadería bajo el producto resultante (3919.90.00). Señala que pese a que existe una diferencia entre las unidades de medida del despacho (metros lineales) y los permisos de embarque (m2), ello no ha afectado la cancelación de la totalidad de la mercadería. Indica que 110.000 m por 1,575 m (ancho de cita) equivalen a 173.250 m2, que es la cantidad que cancelan los PE 05001EC03014453E y 05001EC03013956L. Acompaña el certificado de tipificación 0361701/04 del que surgen las mermas, residuos y pérdidas de cada uno de los PE. Subsidiariamente, impugna la liquidación a tenor de que no corresponde la inclusión del derecho adicional previsto en el art. 23 del Decreto 1439/1996. Solicita la aplicación del fallo "Frisher" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN). Hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 43/45 vta. se presenta la AFIP-DGA y contesta el traslado conferido. Hace un resumen de los hechos y una negativa genérica de los dichos de la contraria. Sostiene que se encuentra probado que la actora no reexportó ni nacionalizó la mercadería amparada por el despacho de importación temporaria en trato, conforme surge del informe producido por la Sección Procedimientos Técnicos 1590/14 de fs. 70 de las act. Se refiere a la carga de la prueba y a los requisitos exigidos para cancelar las destinaciones de importación temporaria. Hace reserva del caso federal y solicita se rechace la apelación, con costas.

III.- Que a fs. 47 se tiene por contestado el traslado y a fs. 49 por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. A fs. 53 se abre la causa a prueba. A fs. 75 se da por decaído el derecho a producir la prueba

por los motivos allí expuestos. A fs. 77 se elevan los autos a esta Sala “F” y a fs. 78 se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación 12197-14385-2006 se inicia con el acta denuncia 131/06 por infracción 970/972, en relación al DIT 05001IT14002560A, cuyo sobre se agrega a fs. 2. A fs. 5 obra la clasificación y aforo de la mercadería en presunta infracción. A fs. 6 se liquidan los tributos. A fs. 15 se liquida la multa. A fs. 16/vta. se corre vista de lo actuado a la importadora 3 M ARGENTINA SACIFIA (notificada el 10/12/2009, conforme surge de la constancia asentada a fs. 29 vta.) y a fs. 30/32 vta. presenta su descargo. A fs. 45 se expide la Sección Procedimientos Técnicos. A fs. 49/50 vuelve a presentarse la importadora acompañando documentación en copia, la cual se agrega a fs. 51/68. A fs. 70 Sección Procedimientos Técnicos ratifica el informe de fs. 45. A fs. 72 se reliquidar los tributos. A fs. 73/78 se agregan impresiones de pantalla del Registro de Infractores. Finalmente a fs. 79 ref./82 vta. se dicta la Resolución DE PRLA 5299/2014, aquí apelada.

V.- Que corresponde analizar si la Resolución DE PRLA 5299/2014, que condena a la firma 3 M ARGENTINA SACIFIA al pago de multa y tributos, en los términos de los arts. 970 y 274, ap. 2, del CA, en relación al DIT 05001IT14002560A, se ajusta a derecho.

Que el art. 970 del CA sanciona con multa al que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria (arts. 250 y sgtes. del CA).

Que no resulta controvertido en autos que mediante el DIT 05001IT14002560A, registrado el 05/04/2005 por ante la Aduana de Buenos Aires, la aquí actora documentó la importación temporaria de 110.000 metros de mercadería clasificada por la posición arancelaria (PA) 3920.20.90.990W “Las demás Las demás Las demás -De polímeros de propileno LAS DEMÁS PLACAS, LÁMINAS, HOJAS Y TIRAS, DE PLÁSTICO NO CELULAR Y SIN REFUERZO, ESTRATIFICACIÓN NI SOPORTE O COMBINACIÓN SIMILAR CON OTRAS MATERIAS”, marca 3M, código de producto CG. 7901.0956.7, al amparo del régimen del Decreto 1439/96, a fin de utilizarla en la fabricación de cintas adhesivas, para su posterior exportación.

En tales condiciones, se concedió el libramiento con fecha 08/04/2005 y se autorizó la permanencia de la mercadería importada temporariamente por un plazo de 365 días, cuyo vencimiento operó el 08/04/2006.

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 CA), o, eventualmente, a convertirse, en forma regular, su importación en definitiva, dentro de los plazos previstos en el art. 271 del CA.

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.

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 de la compulsa de los PE 05001EC03014453E y 05001EC03013956L, cuyas copias acompaña la actora a fs. 55/58 y 59/62 de las actuaciones administrativas y del CTC 0361701/04, cuya copia obra a fs. 63/67 de las actuaciones. no resulta acreditada la reexportación de la mercadería introducida mediante el DIT 05001IT14002560A; toda vez que no fue posible verificar la relación insumo/producto declarada en las respectivas hojas de descarga. Ello se debe a que la unidad de medida del insumo 3920.20.90 tipificado en el CTC 0361701/04, imputado en la descarga, no coincide con la unidad

de medida de la mercadería declarada en el DIT. Véase que mientras el CTC 0361701/04 tipifica metros cuadrados, el DIT de autos declara metros lineales.

Que si bien la actora afirma que los 110.000 metros del insumo importado (3920.20.90) equivalen a 173.250 m2 del mismo, no hay prueba fehaciente que así lo acredite haciéndose imposible, como se dijo, efectuar la relación insumo producto necesaria para corroborar la descarga del DIT en trato. No surge de la documentación acompañada el ancho de la mercadería importada para calcular la superficie en m2.

Que, en consecuencia, en base a las pruebas tenidas a la vista, no resulta acreditada la cancelación de los 110.000 metros de insumos ingresados mediante el DIT 05001IT14002560A, tal como pretende la actora.

Que al no haber aportado la actora, a cuyo cargo se encontraba esa prueba, la correcta documentación de reexportación/nacionalización de la mercadería importada temporariamente, corresponde a confirmar la multa impuesta por la Resolución DE PRLA 5299/2014.

VI.- 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 la 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 y su garante serán responsables de las correspondientes obligaciones tributarias.

Que, a los efectos de la determinación de los tributos adeudados, corresponde señalar la liquidación tributaria ha sido cuestionada por la recurrente en relación al rubro derecho adicional establecido por el Decreto 1439/96 a cuyo amparo se registró el DIT involucrado en autos.

Que asiste razón a la actora y corresponde aplicar el criterio sentado por la jurisprudencia de la CSJN en la causa “Frisher S.R.L. (TF 16.236-A) c/ ANA” en la cual remitió a la doctrina sentada en la causa “IEF Latinoamericana S.A. (TF 16.912-A) c/ DGA”, y en consecuencia, no corresponde incluir el dicho adicional al monto reclamado en concepto de tributos.

Que, asimismo, corresponde aplicar al caso de autos lo resuelto por la Corte Suprema en la causa "CLADD ITA S.A. (T.F. 22.343-A) c/ En-DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas", toda vez que al encontrarse vencido el plazo para presentar la declaración jurada de las percepciones de IVA adicional y de Ganancias, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de aquéllas.

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde revocar los rubros de IVA adicional y Ganancias.

Que, sin perjuicio de lo anterior, el suscripto considera que corresponde aclarar el alcance del precedente “CLADD” respecto a los intereses, pues se le ha otorgado al fallo un alcance más amplio del que estrictamente posee en relación a la cuantía del crédito de la Aduana contra el importador que incumplió el régimen preferencial. Así se termina exigiendo al importador infractor sumas inferiores -por una improcedente exclusión de intereses- a las que realmente le corresponde pagar como consecuencia de su incumplimiento.

Que, aun considerándose inexigible la obligación impositiva principal -en lo que respecta al IVA adicional y Ganancias- reclamada por la DGA, subsiste en cabeza de los contribuyentes una obligación autónoma por los intereses resarcitorios sobre tales percepciones, normativamente impuesta (art. 37 de la ley 11.683), que compensa la indisponibilidad temporal sufrida por la Aduana por la falta de ingreso –en momento oportuno- del monto correcto que correspondía a las percepciones. Ello atento tratarse de un crédito fiscal subordinado a la operación aduanera, en este caso importación a consumo irregular.

Vale señalar que tal subordinación a la importación no trastoca la naturaleza del crédito fiscal por intereses sobre las percepciones del IVA y del impuesto a las ganancias no ingresadas tempestivamente, en cuanto gobernados por la ley 11.683 (art. 112) y las leyes especiales de cada impuesto. Por ello mismo, estos intereses impagos, si no fueron cancelados hasta la fecha de vencimiento para presentar las declaraciones juradas respectivas del IVA (mensual) y de IG (anual), se capitalizan y generan nuevos intereses (anatocismo) por aplicación del quinto párrafo del art. 37 de la ley 11.683.

Que, el art. 37 fija un régimen especial de autonomía de los intereses (accesorio) respecto del capital (principal: tributos o diferencia de tributos; anticipos o diferencia de anticipos; percepciones o diferencia de percepciones). Estos intereses continúan devengándose mientras no se cancelen y pese a que el principal (en el caso, las percepciones) se considere inexigible desde la fecha de vencimiento para la presentación de las declaraciones juradas (conf. “CLADD”).

Que, los intereses sobre las percepciones impagas se devengan, en este caso, entre: (i) el momento en que debieron ingresarse las percepciones, que es la fecha de vencimiento del DIT –hecho imponible-, por tratarse de una importación a consumo irregular, producida el 08/04/2006; y (ii) la fecha de vencimiento para presentar las declaraciones juradas de los respectivos tributos (IVA mensual y Ganancias anual) -que tornan inexigible (conforme “CLADD”) las percepciones (capital) ingresadas en defecto-. Tales intereses, a su vez, si no fueron cancelados hasta el momento (ii) -fecha de vencimiento para presentar las declaraciones juradas- por imperio del art. 37 quinto párrafo de la ley 11.683 (t.o. 1998, conforme texto agregado por el art. 18, punto 2), de la ley 25.239 -B.O. 31.12.1999-) se capitalizan a esa fecha y devengan nuevos intereses -a favor del fisco- hasta el momento de su efectivo pago por el deudor.

Que, en consecuencia, corresponde reliquidar la deuda tributaria, conforme se detalla a continuación:

Valor en aduana U$S	Derechos de importación	Tasa de estadística	Base IVA	IVA	Total tributos U$S
25.907,52	16%	0,50%	30.182,26	21%	
	4.145,20	129,54		6.338,27	10.613,02

Que la obligación tributaria a cargo de la actora en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA emergente del DIT 05001IT14002560A asciende a la suma de DIEZ MIL SEISCIENTOS TRECE DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 02/100 (U$S 10.613,02), la cual deberá convertirse a pesos utilizando el tipo de cambio vendedor que informare el Banco de la Nación Argentina al cierre, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de efectivo pago, con más los intereses devengados (arts. 794, 1101 y 1103 del CA).

Los intereses adeudados por la importadora son los devengados a partir del vencimiento del plazo de diez días desde la notificación de la corrida de vista del sumario (10/12/2009), es decir desde el 24/12/2009 hasta fecha de pago de la deuda.

Que, respecto a los intereses de las percepciones de IVA adicional y Ganancias debidos por la actora, su liquidación deberá ser practicada por la Aduana conforme lo expresado *ut supra* sobre la base de IVA adicional: $ 9.299,15 y Ganancias: $ 10.229,07.

Por ello, **voto por**:

1.- Confirmar el art. 1 de la Resolución DE PRLA 5299/2014, dictada en la Actuación SIGEA 12197-14385-2006, con costas.

2.- Confirmar parcialmente el art. 3 de la Resolución DE PRLA 5299/2014, declarando que la deuda tributaria a cargo de la actora en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA emergente del DIT 05001IT14002560A asciende a la suma de DIEZ MIL SEISCIENTOS TRECE DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 02/100 (U$S 10.613,02), la cual deberá convertirse a pesos utilizando el tipo de cambio vendedor que informare el Banco de la Nación Argentina al cierre, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de efectivo pago, con más los intereses devengados desde el 24/12/2009 hasta fecha de pago de la deuda, con costas.

3.- Revocar parcialmente la resolución apelada en cuanto a las percepciones de IVA adicional y Ganancias ($ 19.528,22), con costas.

4.- Declarar que la actora adeuda a la DGA los intereses resarcitorios sobre las percepciones de IVA adicional ($ 9.299,15) y Ganancias ($ 10.229,07) no ingresadas oportunamente, los que deberán ser liquidados por la Aduana conforme las pautas establecidas en el considerando VI (conf. art. 37 de la ley 11.683).

El **Dr. Pablo A. Garbarino** dijo:

I.- Que adhiero en lo sustancial al relato, fundamentos y conclusiones que resultan del voto del Vocal preopinante, con expresa excepción de lo señalado en los párrafos sexto, séptimo, octavo, noveno y décimo del Considerando VI.-; y de lo decidido en el Pto. 4.- de su parte resolutiva.

II.- Que, en tal sentido, corresponde precisar que el argumento sostenido en el voto que antecede, en relación a la procedencia de intereses resarcitorios sobre las percepciones de IVA e Impuesto a las Ganancias requeridas en la especie por el Fisco Nacional, no condice ni refleja fielmente la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la materia, a partir del dictado del fallo “CLADD ITA S.A.”, del 26 de noviembre de 2019.

III.- Que, en efecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que su jurisprudencia es obligatoria respecto de todos los tribunales inferiores (*especialmente cuando ha sido invocada por las partes)*, a efectos de la adecuada salvaguardia de la unidad jurídica en la interpretación ínsita en el principio consagrado en el art. 116 de la Constitución Nacional, habiéndose calificado a sí misma como "intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia", como lo es la ley 22.415 (CÓDIGO Aduanero).

IV.- Que, bajo tales premisas, y pese a que la *Corte Suprema* "sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a aquéllos [. . .]. De esa doctrina, y de la de Fallos: 212-51 y 160, emana la consecuencia de que carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición sentada por el tribunal, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia [. . .], especialmente en supuestos como el presente, en el cual dicha posición ha sido expresamente invocada por el apelante" (C.S., "Incidente de prescripción Cerámica San Lorenzo", del 4/7/85, "Fallos", 307-1094 y sus citas).

V.- Que ello es así, por cuanto por disposición de la Constitución Nacional y de la correspondiente ley reglamentaria, la Corte Suprema tiene autoridad definitiva para la justicia de toda la República (art. 100, C.N. [actualmente, art. 116, según la reforma de 1994], y art. 14, ley 48, "Fallos", 212-51).

VI.- Que a lo expuesto se agrega que el Alto Tribunal ha expresado en forma contundente que el desconocimiento de las pautas dadas por ella en sus pronunciamientos bastan para descalificar las sentencias emanadas de tribunales inferiores, "pues la ausencia de argumentos que permitan determinar el criterio seguido para prescindir de la doctrina jurisprudencial de la Corte aplicable al caso importa una decisiva carencia de fundamentación que vicia la sentencia como acto jurisdiccional" ("García, Sixto E.", del 30/6/99; Suplemento de Jurisprudencia Penal de "La Ley", del 27/9/99, p. 30; entre muchos otros).

VII.- Que, por lo demás, el suscripto entiende que tampoco resulta de aplicación a los fines de resolver el agravio de marras la doctrina esbozada por la Corte Suprema de la Nación a partir de las sentencias dictadas en los precedentes "Francisco Vicente Damiano S.A." (Fallos: 303:1496), "Arenera Puerto Nuevo S.A.M.C.I.L. y A." (Fallos: 303:1496) y "Cimayco S.A." (Fallos: 303:1500), todos ellos del 6 de octubre de 1981, por tratarse de supuestos jurídicos y obligaciones sustancialmente distintas a las reclamadas por la DGA en la litis. ASI LO VOTO.-

El Dr. **Christian M. González Palazzo** dijo:

Adhiero al voto del Dr. Soria excepto lo propuesto en el punto 4 de la parte resolutiva del mismo, en el que -para dar respuesta a la cuestión- adhiero a lo dicho por el Dr. Garbarino.

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

1.- Confirmar el art. 1 de la Resolución DE PRLA 5299/2014, dictada en la Actuación SIGEA 12197-14385-2006, con costas.

2.- Confirmar parcialmente el art. 3 de la Resolución DE PRLA 5299/2014, declarando que la deuda tributaria a cargo de la actora en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA emergente del DIT 05001IT14002560A asciende a la suma de DIEZ MIL SEISCIENTOS TRECE DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 02/100 (U$S 10.613,02), la cual deberá convertirse a pesos utilizando el tipo de cambio vendedor que informare el Banco de la Nación Argentina al cierre, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de efectivo pago, con más los intereses devengados desde el 24/12/2009 hasta fecha de pago de la deuda, con costas.

3.- Revocar parcialmente la resolución apelada en cuanto a las percepciones de IVA adicional y Ganancias ($ 19.528,22), con costas.

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

Suscriben la presente los Dres. Juan Manuel Soria (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.07 01:41:25 -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: 2024.06.07 14:48:19 -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: 2024.06.07 15:06:39 -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: 2024.06.07 15:06:40 -03:00