República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-13147021-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 6 de Febrero de 2025

Referencia: Sentencia; 35.560-A, Curtiduría A.Gaita S.R.L.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Miguel N. Licht (Vocal subrogante), Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **"Curtiduría A. Gaita S.R.L c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación" Expte Nro 35.560-A**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 14/20 la actora interpone recurso de apelación contra la Resolución Nro. 827/14 (AD LAPL), dictada en el expediente Act. Nro. 12591-24-2010 por el Administrador (I) División Aduana La Plata mediante la cual se la condena al pago de una multa por la suma de $ 183.142,90 por la presunta comisión de la infracción prevista en al art. 970 del Código Aduanero y se le exige el pago de tributos por la suma de $ 50.737,87 con más los intereses previstos en el art. 794 del C.A, en relación a la mercadería documentada con el DIT Nro. 07 033 IT11 001173 D.

Efectúa un breve relato de los antecedentes del caso, e invoca, en primer lugar, que la administración, a partir de la rebeldía de su mandante, intuyó y dió jurídicamente por sentado que no existía prueba que permita acreditar la reexportación y/o nacionalización de un supuesto saldo vinculado al DIT en trato pero lo que no explica es como, cuando y donde se habría incumplido parcialmente con la normativa. Señala que no es cierto que la determinación de la multa queda al arbitrio del juzgador, sino que por el contrario éste tiene la obligación legal de ameritar no sólo las circunstancias sino la naturaleza y gravedad que rodean al hecho, como así también los antecedentes del contribuyente. Denuncia el Juzgado donde tramita el concurso de su representada, indicando que esta situación resulta de vital importancia ya que la determinación impositiva y la multa impuesta encuentran causa en circunstancias y operaciones aduaneras anteriores a la fecha del concurso. Solicita que oportunamente se revoque la resolución apelada y de corresponder en subsidio se adecue el monto de la sanción a sus justos límites.

II.- Que a fs. 42/44vta. la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. En primer lugar, efectúa un breve relato de las actuaciones administrativas que acompaña como prueba documental y niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Sostiene que el proceso en cuestión es de carácter infraccional y su fin es esclarecer la responsabilidad de la imputada en la comisión de la infracción aduanera y sólo a partir de una resolución fundada

y firme es que existirá una deuda liquida y exigible, susceptible de reclamo judicial, conforme lo prescripto por la ley 24.522. Indica que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recaen exclusivamente sobre la importadora, siendo ella quien debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente, que ha cumplido con la totalidad de sus obligaciones dentro del plazo. Cita el artículo 274 y se explaya al respecto. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas del caso y solicita que oportunamente se confirme la resolución aduanera apelada, con expresa imposición de costas.

III.- A fs. 45 se declara la causa de puro derecho. A fs. 50 se elevan los autos a la Sala "E" y a fs. 51 se pasan a sentencia.

IV.- El expediente administrativo Nro. 12591-24-2010 se inicia con la Nota Nro. 87/10 "R" por la cual el Jefe (Int) de la Sección "R" informa que la firma "Curtiduría Gaita S.R.L" no cumplió con las obligaciones establecidas por el Art. 250 ss y cc del C.A, situación prevista y penada por el artículo 970 del C.A y por ello remite la causa a la Sección "V" para clasificar y aforar en concordancia con la infracción imputada. A fs. 12 se glosa la carpeta de la Importación Temporaria para Transform. S/doc de Transporte nro. 07 033 IT11 001173 D. A fs. 14 se liquidan la multa y los tributos. A fs. 21, con fecha 11/06/2010, se instruye sumario y se ordena correr vista a la importadora de todo lo actuado (notificada a la importadora a fs. 26/28 -el 25/11/2010-). A fs. 35 atento la incomparecencia de la firma importadora, pese a estar debidamente notificada del auto de corrida de vista según constancia de fs. 26/28, se declara la rebeldía de la firma "Curtiduría Gaita S.R.L", ordenando notificar en los términos del artículo 1013 inc. g) del C.A. A fs. 51/70 obran las impresiones de pantalla de la consulta al Registro de Infractores Aduaneros. A fs. 77 se glosa la impresión de pantalla del SIM de donde surge que el vencimiento de la destinación era el 20-09-2009. A fs. 78/81 se emite el Dictamen Nro. 609/14 y a fs. 82/87 vta. se dicta la Resolución Nro. 827/14 (AD LAPL) apelada en autos.

V. En primer lugar, corresponde analizar si en el presente caso se ha configurado la infracción tipificada en el art. 970 del C.A.

VI. Por razones de orden lógico, corresponde analizar el planteo de la actora en relación a la concurso de la firma "Curtiduría Gaita S.R.L".

En primer lugar, debe señalarse que, sin perjuicio de que la actora manifiesta que la determinación de la multa y tributos encuentran causa en circunstancias y operaciones aduaneras anteriores a la fecha del concurso, no existe norma legal alguna, que imponga al acreedor (en el caso la Dirección General de Aduanas), la obligación de verificar su crédito en la quiebra o concurso del importador. En este sentido la C.S.J.N. ha señalado que el trámite de verificación corresponde cuando la resolución que en la causa se apela quede firme. Así lo ha resuelto en la causa "Fisco Nacional DGI s/ inc. de verificación de crédito" en autos "Cosimatti Gregorio s/conc. Prev" sentencia del 4 de septiembre de 1987.

En la causa "Supercanal SA" del 2-6-03 la C.S.J.N. sostuvo que "si la decisión de la DGI fue apelada por la concursada ante el Tribunal Fiscal de la Nación en virtud de lo dispuesto en por el art. 76 inc. b) de la Ley 11.683, ello impide que opere el fuero de atracción al hallarse pendiente de tratamiento la apelación ante un tribunal de alzada, operando éste recién una vez dictada la sentencia por dicho tribunal; posteriormente la Corte en la causa "Gauchat, Enrique" sentencia del 4-7-03 contemplando los supuestos de que la sentencia del Tribunal Fiscal fuere apelada, haciendo suyos al respecto los fundamentos del Procurador Fiscal de la Nación señaló que "el fuero de atracción de la causa donde tramita el concurso preventivo de la deudora solo opera luego de la intervención del Tribunal de Alzada y en el supuesto que este confirme la sentencia apelada, corresponde remitir la causa al

tribunal del concurso".

VII.- En virtud de lo anterior, corresponde resolver si, en el caso, se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A con respecto a 5056,44 Kg. de la mercadería importada temporariamente mediante la destinación Nro. 07 033 IT11 001173 D de la firma "Curtiduría Gaita S.R.L" registrada el 28-09-2007, con vencimiento el 20-09-2009.

VIII. Cabe recordar entonces que el artículo 250 del C.A establece que : La destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo". Es decir, que la obligación fundamental que el régimen establece a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del lapso otorgado.

IX. En cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva dentro de los cuales se encuentra comprendida la destinación de autos el artículo 970 del C.A incrimina al que *"El que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria"*. Sin duda, la obligación a la que la norma se refiere, primordialmente, es a la prevista en el mentado artículo 250 del C.A, es decir: la exportación de la mercadería ingresada en forma suspensiva, **en la forma y condiciones en que el importador se obligó a exportar esos insumos.**

X. Es importante mencionar que, al tratarse se una importación temporaria la carga de la prueba que acredite el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería en término -como condición inexcusable a fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas recae, indudablemente (como ha sido sostenido por pacifica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de los regímenes preferenciales. Son éstos los obligados de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque o despachos de importación a consumo) el cabal cumplimiento de sus obligaciones, debiendo ademas surgir de la referida documentación, una adecuada identidad entre los insumos importados temporariamente y los que se exportan o nacionalizan. En suma, es el importador (o su garante) el que debe demostrar que el despacho que registrará en forma temporaria ha sido cancelado oportunamente, bastándole al Servicio Aduanero acreditar el mero vencimiento del plazo permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce la inversión de la carga de la prueba.

XI.- En ese estado de las cosas cabe señalar que no consta en la causa ni en las actuaciones administrativas que antes del vencimiento del plazo de permanencia, la mercadería considerada en infracción por la aduana haya sido reexportada o importada para consumo, la actora no indica permiso de embarque, ni despacho de importación mediante el cual se hubiera regularizado la situación de esa mercadería y tampoco ofreció prueba alguna ante esta instancia que pueda acreditar el cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen, por lo que cabe concluir que se ha configurado la infracción tipificada por el art. 970 del Código Aduanero.

XII. En el marco de lo expuesto resulta oportuno mencionar que, por la resolución apelada, se intimó a la recurrente el pago de una suma en concepto de tributos correspondiente a la operación de importación temporaria documentada mediante la destinación Nro. 07 033 IT11 001173 D que incluyó, entre otros conceptos, el Derecho Adicional, I.V.A. Adicional y la percepción del Impuesto a las Ganancias (conforme liquidación tributaria practicada por el servicio aduanero a fs. 14 de las actuaciones administrativas) y la recurrente no ha expresado agravios específicos al respecto.

XIII. No obstante lo expuesto, en cuanto aquí es de estricto interés, cabe consignar en relación al Derecho Adicional, que corresponde aplicar la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "IEF LATINOAMERICANA S.A." sentencia del 14/08/2013 que remite en lo pertinente a la causa **"FRISHER S.R.L."** sentencia del 14/08/2013, en la que se revocó la exigencia del Derecho Adicional previsto en el art. 15 de la Resolución ME Nº 72/92, limitando el pago solo a los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente, y no en los casos en que al no regularizar en término la situación de los bienes, corresponda imponer de las sanciones previstas por el art. 970 del C.A. Por consiguiente, en el caso de autos, no corresponde el pago del Derecho Adicional previsto en el art. 23 del Decreto N.º 1439/96, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación, por lo que corresponde revocarlo modificando la exigencia tributaria, con costas por su orden.

XIV.- En relación a los conceptos I.V.A. Adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias, debe recordarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada **"CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 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)".

En el citado precedente, sobre esa base, se 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".

En tal inteligencia del asunto, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias, por lo cual corresponde revocarlos, con costas por su orden.

XV.- En consecuencia, por lo expuesto en los Considerandos XIII y XIV, corresponde modificar la exigencia tributaria, conforme se detalla a continuación:

Conforme liquidación fs. 14 actuaciones administrativas.

Valor en Aduana: u$s 16.938,25

Dchos. u$s 2.371,35

Estadística u$s 106,56

Base IVA u$s 19.416,16

IVA 21% u$s 4.077,39

Total tributos adeudados: u$s 6.555,30.

Tipo de Cambio aplicable: 3,113

Total tributos: u$s 6.555,30 x 3,113= $ 20.406,64.

XVI. Así las cosas, los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de $ 20.406,64 en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA (la aduana al efectuar la liquidación a fs. 14 de las actuaciones administrativas pesificó los tributos y reclamó los mismos en moneda nacional). Todo ello, sin perjuicio de los intereses devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista (notificación efectuada el 25/11/2010 según constancia de fs. 26/28 de las actuaciones administrativas), hasta la fecha de su efectivo pago en los términos del art. 794 del CA.

XVII. Finalmente, y con relación al *quantum* de la multa impuesta, observo que en el presente caso nos encontramos ante un exceso de punición, teniendo en consideración que los antecedentes computados no son de aplicación al presente caso en virtud de que, de los mismos, no surgen las fechas en que han sidos cometidas las infracciones indicadas. En ese sentido, considero que no estamos ante una situación de reincidencia en los términos del art. 927 del C.A, puesto que se considera reincidente a quien, con posterioridad a una condena firme, cometa una nueva infracción o delito aduanero.

Ahora bien, sin perjuicio de lo antedicho, este tribunal se encuentra imposibilitado de sustituir a la autoridad administrativa en el ejercicio de sus facultades discrecionales. Ello así, por cuanto, si bien cabe reconocer al juez autoridad para verificar el cumplimiento de los elementos reglados y descalificar a la administración cuando deja de observarlos, ello no implica que el juez se encuentre autorizado para suplir el silogismo practicado por ella, salvo que las premisas que lo componen se encuentren puramente regladas, en cuyo caso, el juez vería reducido su papel a activar el supuesto de hecho previsto en la norma (Cfr. La potestad sancionadora de la Administración y su control judicial de cara a la realidad normativa, ED-DCCLXIV-708).

Conforme a lo señalado, encuentro que debe confirmarse parcialmente el acto administrativo y devolver las actuaciones para que la administración vuelva a dictar un acto sancionatorio conforme a las pautas establecidas en el fallo.

XVIII.- Por todo lo expuesto, corresponde confirmar parcialmente el artículo 1º de la Resolución Nº 827/14 (AD LAPL) ordenando la devolución de las actuaciones a la DGA a fin de que dicte un acto sancionatorio conforme a las pautas establecidas en el Considerando **XVII** del presente voto y asimismo confirmar parcialmente el art. 3º de la misma, en cuanto a la exigencia tributaria allí impuesta a la actora, reduciendo el importe de los citados tributos, declarando que la actora adeuda la suma pesos veinte mil cuatrocientos seis con 64/100 ($ 20.406,64), con más y los intereses que resulten aplicables de acuerdo a lo establecido por el art. 794 del CA.

Por todo ello, **VOTO POR:**

1.- Confirmar parcialmente el art. 1º de la Resolución Nº 827/14 (AD LAPL) dictada en la Actuación nº 12591-24-2010 y ordenar la devolución de las actuaciones a la DGA a fin de que dicte un acto sancionatorio conforme a las pautas establecidas en el Considerando **XVII** del presente voto. Con costas por su orden.

2.- Confirmar parcialmente el art. 2º de la Resolución Nº 827/14 (AD LAPL) dictada en la Actuación nº 12591-

24-2010, declarando que la deuda tributaria en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA adeudada, asciende a la suma de pesos veinte mil cuatrocientos seis con 64/100 ($ 20.406,64), con más los intereses del art. 794 del CA que deben calcularse desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista -10/12/2010-, hasta la fecha de su efectivo pago, con costas.

3.- Revocar parcialmente el art. 2º de la Resolución Nº 827/14 (AD LAPL) en cuanto a la exigencia del Derecho Adicional, IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, según los Considerandos XIII y XIV con costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito al relato de los hechos efectuado en los considerandos I a IV del voto del Dr. Licht.

II.- Que adhiero a la resuelto en los considerandos V a XVI.

III.- Que disiento con la solución propuesta en los considerandos XVII y XVIII dado que entiendo que no le asiste razón a la actora en cuanto pretende una reducción de la graduación de la multa, toda vez que estimo que se encuentra debidamente acreditado el actuar de la firma, lo que no hace mas que confirmar el criterio sostenido por el servicio aduanero.

Por ello voto por:

1.- Confirmar parcialmente el articulo 1° de la Resolución n° 827/2014 (AD LALP) dictada en las actuaciones administrativas n° 12591-24-2010, en cuanto condenó a la actora al pago de una multa equivalente a cinco veces el importe de los tributos que gravan la importación para consumo, por lo que propicio que el monto de multa se fije en la suma de $ 102.033,20. Con costas por su orden.

2.- Confirmar parcialmente el articulo 2° de la Resolución n° 827/2014 (AD LALP) dictada en las actuaciones administrativas n° 12591-24-2010, y declarar que la firma adeuda en concepto de tributos una suma que asciende a $ 20.406,64 (derechos de importación, tasa de estadística, e IVA), con mas los intereses del art. 794 del CA. Con costas.

3.- Revocar parcialmente el articulo 2° de la Resolución n° 827/2014 (AD LALP) dictada en las actuaciones administrativas n° 12591-24-2010, en cuanto exige el pago de derecho adicional y de las percepciones de IVA adicional y Ganancias. Con costas por su orden.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Héctor Hugo Juárez.

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

1.- Confirmar parcialmente el articulo 1° de la Resolución n° 827/2014 (AD LALP) dictada en las actuaciones administrativas n° 12591-24-2010, en cuanto condenó a la actora al pago de una multa equivalente a cinco veces el importe de los tributos que gravan la importación para consumo, por lo que propicio que el monto de multa se fije en la suma de $ 102.033,20. Con costas por su orden.

2.- Confirmar parcialmente el articulo 2° de la Resolución n° 827/2014 (AD LALP) dictada en las actuaciones administrativas n° 12591-24-2010, y declarar que la firma adeuda en concepto de tributos una suma que asciende

a $ 20.406,64 (derechos de importación, tasa de estadística, e IVA), con mas los intereses del art. 794 del CA. Con costas.

3.- Revocar parcialmente el articulo 2° de la Resolución n° 827/2014 (AD LALP) dictada en las actuaciones administrativas n° 12591-24-2010, en cuanto exige el pago de derecho adicional y de las percepciones de IVA adicional y Ganancias. Con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese a la actora al domicilio sito en la calle Lavalle 1388 Casillero 305 y al fisco nacional en la CUIT 33-69345023-9, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Miguel Nathan Licht (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.05 16:37:22 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.06 11:59:47 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.02.06 12:14:39 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.06 12:15:30 -03:00