República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-112902489-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 21 de Octubre de 2022

Referencia: SENTENCIA. Expte. Nº 32.645-A. Ref.: CAMERON ARGENTINA S.A.I.C.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel Nathan Licht y Claudia B. Sarquis, a fin a fin de resolver en los autos caratulados: **"CAMERON ARGENTINA S.A.I.C. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación", Expte. Nº 32.645-A.**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Determinar si la Resolución Nº 3428/2012 (DE PRLA) dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros en el marco de la Actuación N° 12206-19251-2008, resulta ajustada a derecho en cuanto condena a la firma CAMERON ARGENTINA S.A.I.C., al pago de una multa igual a dos veces el importe de los tributos, la que asciende a la suma de $ 63.357,10.-, y formula cargo, por la suma de $ 108.578,76.-, en concepto de tributos adeudados, por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A., por no haber regularizado dentro del plazo establecido, por la totalidad de la mercadería ingresada temporariamente mediante el DIT N° 03 073 IT16 000318 X, cuyo vencimiento operaba el 05/01/2006.

II.- Fundamentos de la apelación: A fs. 36/40vta., se presenta CAMERON ARGENTINA SAIC., por medio de apoderado e interpone recurso de apelación contra la resolución mencionada. Efectúa una reseña de los hechos ocurridos que originaron la presente causa. Asimismo, se agravia de la resolución apelada, en tanto y en cuanto, no es cierto que no haya cumplido con el régimen de destinación suspensiva vinculado al despacho Nº ° 03 073 IT16 000318 X, detalla los permisos de exportación que descargarían la temporal y el CTC Nº 602/04 aplicable a la mercadería en cuestión.

Finalmente, ofrece prueba, y solicita que se proceda a revocar la resolución apelada.

III.- Contestación del traslado: A fs. 62/70, se presenta la apoderada del fisco y contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora importadora, acompaña las actuaciones administrativas, antecedentes de la presente causa. Niega todos y cada uno de los hechos y derechos invocados por la actora, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento.

En primer lugar, efectúa un detalle de los hechos y presentaciones acaecidos en sede administrativa. Sostiene que no se ha probado el efectivo

cumplimiento del régimen de importación temporaria. Señala que la actora no ha dado cumplimiento con los requisitos legales, presentando la documentación indispensable para la cancelación de la temporal. Cita normativa y jurisprudencia.

Asimismo, argumenta que el proceso en cuestión es de carácter infraccional, por las cuales la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora, quien debe demostrar fehacientemente y con la documentación aduanera pertinente, que ha cumplido con sus obligaciones bajo el régimen de importación temporaria. Cita normativa y jurisprudencia. Agrega que, en cuento a la finalidad del seguro de caución es la eliminación del riesgo de la mora del deudor principal y que el siniestro se configura con el incumplimiento de la obligación principal sin que sea necesario demostrar la insolvencia del tomador. Destaca que la aseguradora debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que la obligación tributaria del tomador del seguro. Cita jurisprudencia.

Finalmente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace la reserva del caso federal, y solicita que se rechace la apelación interpuesta por la contraria, con costas.

IV.- Que de las actuaciones administrativas Nº 12206-19251-2005 obra a fs. 1/2 obra la presentación del despachante de aduanas el cual solicita la liberación de la temporal, la cual tiene afectadas las pólizas de caución: 030730153578Z y 05073001867T. A fs. 3 obra constancia de desglose de fs. 3 a 34 que pasa a formar legajo agregado por cuerda sin acumular. A fs. 35/37 obra el acta de denuncia por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A., en relación a las DIT 03 073 IT16 000318 X, (vto. 05/01/2006) y la Nota Nº 13602/06 (denunciantes). A fs. 38 obra el sobre contenedor de la DIT original y documentación complementaria. A fs. 39 obra la Nota Nº 13602/06, dirigida a la sección Liquidaciones (con fecha 22/11/2006) por medio de la cual se denuncia la totalidad de la mercadería *"… ATENTO A NO PODER CONSTARSE SU REEXPORTACION AL NO RESULTAR DE APLICACIÓN EL CTC Nº 602/04 YA QUE EN EL MISMO NO SE TIPIFICA LA RELACION INSUMO PRODUCTO DE LOS INSUMOS IMPORTADOS NI DE LOS PRODUCTOS EXPORTADOS…"*, y se procede a valorar la mercadería en infracción. A fs. 40 obra la liquidación de tributos. A fs. 41 se remiten las actuaciones a la sección Procedimientos Técnicos. A fs. 42 obra el print de pantalla liquidación manual: 06 073 LMAN 102421 W (con fecha 19/12/06). A fs. 44 obra la Nota Nº 98/06 DI ADEZ (10/01/07) se remiten las actuaciones a la Secretaria de Actuación Nº 6. A fs. 46 obra el print de consulta de empresas activas. A fs. 47 se dispone la instrucción de sumario, por la infracción al art. 970 del C.A., y se ordena que pase a la Secretaria de Actuación Nº 6, para que realice la liquidación de la multa (con fecha 28/08/07). A fs. 48 con fecha 02/02/2012 se solicita se informe si la mercadería era de importación prohibida. A fs. 49 con fecha 30/03/2012 se informa que la mercadería importada temporalmente no es de importación prohibida. A fs. 50 obran los prints de consultas de las garantías 54231 y 556046 en estado AFECTADA. A fs. 53 obra la liquidación por multa y tributos. A fs. 54/56 obran los prints de consulta de empresas activas. A fs. 57 obra la corrida de vista (de fecha 20/04/2012) notificado a la actora importadora a fs. 61 (con fecha 23/04/2012 y a la aseguradora ASEGURADORES DE CAUCIONES SA DE SEGUROS con fecha 24/04/2012- a fs. 62/vta.). A fs. 63/64 se presenta la importadora y contesta vista. A fs. 70 obra sobre manila con copias de los permisos y CTC aplicables a la mercadería de autos. A fs. 71 obra la Nota Nº 873/08 (de fecha 26/02/2008), por medio de la cual se informa que los permisos de embarque deben guardarse por el plazo de 6 años, por lo cual dichos documentos se encuentran prescriptos estando reservados y separados para su destrucción, conf. Dec. Nº 1571/81 y Disp. Nº 455/98 AFIP. A fs. 72 se tiene por contestada la vista y se abre a prueba. A fs. 73 obra la nota de fecha 11/05/2012 dirigida a la sección Procedimientos Técnicos- Aduana de Ezeiza, a los fines que analizar si la documentación aportada por la actora cancela de destinación denunciada. A fs. 74 obra la Nota Nº 5106/2012 por medio de la cual se informa que se ratifica en todos los términos los fundamentos vertidos a fs. 37. A fs. 75 pasan los autos a resolver (07/06/2012). A fs. 76/78 obra los prints de consulta al Registro General de Infractores. A fs. 79/81vta., obra la resolución aduanera apelada, (de fecha 13/06/2012), (notificada a la importadora con fecha 21/11/2012 y a la citada en garantía 21/11/2012). Asimismo, obra por cuerda sobre manila con copia de los permisos de embarque y CTC aplicables que descargarían la DIT de autos.

V.- Que la cuestión de autos radica en determinar si en el caso se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A., con respecto de la totalidad de la mercadería importada temporariamente mediante la operación N° 03 073 IT16 000318 X, de la firma CAMERON

ARGENTINA S.A.I.C., registrada ante la Aduana de Bs. As., el 31/12/2003, al amparo del régimen del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el 05/01/2006.

Que ocurrido el vencimiento del referido plazo de permanencia se dispuso instruir sumario por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del C.A., condenándose a actora mediante la resolución aduanera aquí apelada.

VI.- 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 establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Que, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. incrimina al 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 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.**

Que, cabe señalar que, tratándose en el caso de una importación temporaria, la carga de la prueba de haber cumplido con 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 pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de 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 además 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 de permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba.

Que, asimismo, lo que está expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento del Decreto 1439/96 (Res. 72/92) –a cuyo amparo se efectuó la importación temporaria de autos–, mediante la Resolución ANA Nro. 127/92 y sus modificaciones, es que en el o en los respectivos permisos de embarque (de reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante) se debe consignar *"...lo relativo al certificado de tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número del D.I.T. (aduana de registro-dígito), clase y "cantidad" de la mercadería importada comprendida en la que se exporta, y el vencimiento de la importación temporaria"*.

De modo tal que, ése es el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del D.I.T. –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el ó los P.E.) para acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

VII.- Que, previo a determinar si la actora dió cumplimiento o no a las obligaciones que asumió al momento de importar temporariamente la mercadería aquí comprometida, es preciso efectuar ciertas aclaraciones referidas a **la importancia del C.T.C.** en los regímenes de importación temporaria.

Que tanto el referido Dec. 1439/96, como la Resolución M.E. y O.S.P. Nro. 72/92 impusieron a los beneficiarios de sus regímenes el deber de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.) expedido por la Secretaría de Industria.

Que, al respecto, establecen: "*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 (...)*". (art. 8 de la Resolución M.E. y O.S.P. 72/92 y art. 14 del Dec. 1439/96).

Que en virtud de estos artículos puede afirmarse que la presentación del C.T.C. es una de las obligaciones que contrae el importador en virtud de su acogimiento al régimen de importación temporaria a la que debe dar cumplimiento si pretende exportar la mercadería **en la forma y condiciones** en que se obligó evitando así incurrir en la infracción bajo análisis.

Que tal documento es el que establece la relación insumo-producto de manera que, a través de él, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados temporariamente fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Que el formulario conforme al cual los C.T.C. eran emitidos se encuentra previsto en el **Anexo III a la Resolución S.I.C. Nro. 18/92**. En tal anexo se establece que, además del Nº de solicitud del C.T.C., debe indicarse tanto la P.A. del insumo importado temporariamente como del producto para el cual el mismo es emitido (es decir, del producto a exportar). De manera que, el certificado describe cuál es el producto/mercadería a exportar e indica expresamente su P.A.

Que de ello se desprende que **la relación insumo-producto establecida/certificada en el C.T.C. se refiere particularmente a la mercadería y a la P.A que en él se detalla.**

Que, es en virtud de esos datos que surgen del certificado, (cuyo contenido, se encuentra definido en el Anexo III al Res. S.I.C. Nro. 18/92) la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los P.E.

Que existiendo, un procedimiento reglado para la demostración del cumplimiento del régimen al cual se acogió la firma importadora, en lo que respecta a la documentación a presentar, dicho procedimiento exige al importador la sustitución de la declaración jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes (o su rectificatoria) por el C.T.C. ***"al momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero"*** (conf. Art. 14 del Dto. 1439/96).

A mayor abundamiento, el art. 9, parrafo 3° de la Res. ME 72/92 (aplicable de conformidad con el art. 36 del Dto. 1439/96) establece que: *"La SECRETARIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO deberá emitir el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.) dentro del plazo de NOVENTA (90) días contados a partir de la fecha de presentación de la correspondiente solicitud, caso contrario la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos presentada por el usuario se dará por válida y tendrá carácter definitivo a los efectos del presente régimen"*.

Sin embargo, y a los fines de determinar el alcance del artículo citado precedentemente, el art.18 de la Res. 18/92 establece: *"A fin de que se haga efectivo lo dispuesto por el Artículo 9º de la Resolución M.E y O.S.P. N° 72/92, **e**l interesado deberá intimar por escrito a esta Secretaría cinco (5) días antes del vencimiento del plazo de Noventa (90) días contemplado en el mencionado Artículo 9º, para que se emita el correspondiente certificado. Este plazo se computará a partir de la fecha de presentación de la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos integrada en forma correcta y de que el interesado haya cumplido con todos los requisitos establecidos por la Secretaría de Industria y Comercio."*

VIII.- En consecuencia, debe efectuarse un examen de los documentos obrantes en la presente causa a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelación total del D.I.T. bajo análisis.

En virtud de análisis realizado sobre la documentación obrante en las actuaciones administrativas, resulta que la totalidad de la mercadería importada temporariamente, mediante la DIT Nº 03 073 IT16 000318 X, se encontraría en infracción, toda vez que no puede constatarse su reexportación, dado que el CTC N° 602/04 no tipifica la relación insumo-producto, en el caso, el CTC aportado detalla varios ítems que

resultarían aplicables a los permisos del embarque dada su P.A., sin embargo, todos los productos detallados en el anexo son válvulas con diferentes relación insumo-producto, por lo cual, al solo describir en el detalle del ítem del PE "CABEZA SECC. C" o " SEC.C", y el CTC en cuestión no aportar mayor detalle sobre el insumo, ni sobre el producto, imposibilita conocer qué cantidad de los insumos importados temporariamente fueron utilizados para producir que unidad del producto que se reexporta, y asimismo, verificar lo declarado por el importador en la DDJJ de insumos, detallada en cada PE, tal como se detalla a continuación:

Cuadro I: Insumos importados DIT

FECHA	DIT	P.A	ITEM	SUB. IT.	DETALLE	CANTIDAD IMPORTADA
31/12/2003	073 IT16 0003	8481.90.90.000V	1	1	ESCLUSAS MOD:140131-01-74-03	2
			1	2	ESCLUSAS MOD: 140317 01 74 03	12
			1	3	ESCLUSAS MOD: 140116-01-74-03	14
TOTALIDAD DE MERCADERIA EN INFRACCION						28

Cuadro II: Análisis de los permisos de embarque y CTC obrante en autos

FECHA	PE	P.A PE	UNIDADES	ITEM PE S/ DDJJ DE INSUMOS	DETALLE MOD EN PE	CTC	DESCARGA S/ DDJJ INSUMOS	ITEM DITS/ DDJJ INSUMOS	PIEZA N°S/ DDJJ INSUMOS	REL. INS/PROD
17/03/2004	04 008 EC03 000849 Y	8481.80.99.900Y	2	1.3	CABEZA SECC. C	602	4	1.3	140116-01-74-03	HAY VARIOS ITEMS QUE PRODRIAN SER APLICABLES POR LA P.A. SON TODAS VALVULAS CON DIFERENTES REL. INS/PROD. LA DESCRIPCION DEL PE SOLO DETALLA EN MODELO "CABEZA SECC. C", O " SEC.C" Y EL CTC NO APORTA MAYOR DETALLE SOBRE EL INSUMO NI EL PRODUCTO IMPOSIBILITANDO ASI LA VERIFICACION DE LO DECLARADO EN LA DDJJ DE DESCARGA
17/03/2004	04 008 EC03 000849 Y	8481.80.99.900Y		1.3	CABEZA SECC. C	602	2	1.2	140317-01-74-03	
17/03/2004	04 008 EC03 000849 Y	8481.80.99.900Y		1.3	CABEZA SECC. C	602	2	1.3	140116-01-74-03	
17/03/2004	04 008 EC03 000849 Y	8481.80.99.900Y		1.3	CABEZA SECC. C	602	2	1.2	140317-01-74-03	
28/07/2004	04 008 EC03 002758 P	8481.80.99.900Y	2	3.1	SEC.C.CABEZA DE BOCA	602	2	1.3	140116-01-74-03	
28/07/2004	04 008 EC03 002758 P	8481.80.99.900Y		3.1	SEC.C.CABEZA DE BOCA	602	1	1.2	140317-01-74-03	
28/07/2004	04 008 EC03 002758 P	8481.80.99.900Y		3.1	SEC.C.CABEZA DE BOCA	602	1	1.2	140317-01-74-03	
28/07/2004	04 008 EC03 002758 P	8481.80.99.900Y		3.1	SEC.C.CABEZA DE BOCA	602	1	1.2	140317-01-74-03	
28/07/2004	04 008 EC03 002758 P	8481.80.99.900Y		3.1	SEC.C.CABEZA DE BOCA	602	1	1,2	140317-01-74-03	
04/01/2005	05 008 EC03 000018 D	8481.80.99.900Y	1	6.3	SEC. C	602	1	1	14131-01-74-03	
04/01/2005	05 008 EC03 000018 D	8481.80.99.900Y		6.3	SEC. C	602	1	1	14131-01-74-03	
14/04/2004	04 008 EC03 001208 E	8481.80.99.900Y	2	1.2	CABEZA SECC. C	602	4	1.3	140116-01-74-03	
14/04/2004	04 008 EC03 001208 E	8481.80.99.900Y		1.2	CABEZA SECC. C	602	2	1.2	140317-01-74-03	
14/04/2004	04 008 EC03 001208 E	8481.80.99.900Y		1.2	CABEZA SECC. C	602	2	1.3	140116-01-74-03	
14/04/2004	04 008 EC03 001208 E	8481.80.99.900Y		1.2	CABEZA SECC. C	602	2	1.2	140317-01-74-03	

Por lo expuesto, los elementos de prueba aportados resultan insuficientes para constatar el cumplimiento de las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación.

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 S.A.", sentencia del 01/10/91).

En atención a todo lo expuesto, no cabe más que concluir, que resulta ajustada a derecho la Resolución apelada en cuanto condena a la recurrente por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 970 del C.A., por no haber regularizado dentro del plazo establecido la totalidad de la mercadería ingresada temporariamente mediante el DIT N° 03 073 IT16 000318 X, cuyo vencimiento operaba el 05/01/2006.

IX.- Sin perjuicio de lo expuesto en el apartado anterior, corresponde referirme a la liquidación practicada por el servicio aduanero a fs. 40 y 53 de las act. adm., en la cual se incluyó dentro de los rubros que componen los tributos reclamados, el cálculo por derecho adicional y las alícuotas aplicadas.

Que, si bien la cuestión no fue planteada ni introducida por las partes, por el principio “Iura novit curia” se consagra no sólo la facultad sino el deber del juzgador de resolver las sentencias con prescindencia del planteo de las partes principio que se encuentra plasmado en el art. 1143 del C.A *“El Tribunal Fiscal impulsará de oficio el procedimiento, y tendrá amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes, salvo que mediare la admisión total o parcial de una de ellas a la pretensión de la contraria, en cuyo caso, si el desistimiento o allanamiento fuera aceptado por la contraparte, deberá dictar sentencia teniendo a la litigante por desistida o allanada según correspondiere, cuando se allanare, el fisco deberá hacerlo por resolución fundada.”*

En virtud de dicho principio, corresponde introducir de oficio la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos *in re* “ *IEF Latinoamericana SA (TF 16.912-A) c/ DGA*” que remitió a la causa “*Frisher SRL (TF 16.236-A) c/ A.N.A.*”, en la que se sostuvo que el derecho adicional resulta aplicable en aquellos casos donde se ha registrado una solicitud de destinación para consumo con posterior autorización por parte del servicio aduanero, y no en los casos en que corresponde imponer la sanción prevista en el art. 970 del C.A. por incumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería con anterioridad al vencimiento del plazo acordado. Al respecto sostuvo que “*...no puede afirmarse sin más que hubo una imprevisión en el autor de la norma por la sola circunstancia de que ese recargo lo haya dispuesto únicamente para quien solicite expresamente la nacionalización de la mercadería. En efecto, quien no regulariza en término la situación de los bienes es pasible de las sanciones previstas por el art. 970 del Código Aduanero, pues tal conducta constituye -en principio- una infracción prevista y penada por ese cuerpo legal. De tal manera, la autoridad que dictó la referida resolución 72/92 (en el caso la resolución 1439/96) puede haber considerado, como una solución razonablemente posible, que para el infractor era suficiente la aplicación del citado art. 970, y que no se justificaba imponerle, además de la sanción allí establecida, y del pago de los derechos de importación vigentes al vencimiento del plazo para reexportar (...) un recargo adicional como el discutido en el sub examine*.” (página 6, considerando 9), párrafo tercero).

Por otro lado, debe recordarse 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...***" (el destacado es mío) (C.S., "Incidente de prescripción Cerámica San Lorenzo", del 4/7/85, "Fallos", 307-1094 y sus citas).

En virtud de lo expuesto, en el caso de autos, no corresponde el pago del derecho adicional previsto por el art. 23 del Decreto 1439/96, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación. Ello así, en razón de que aquí se trata de una importación a consumo irregular proveniente de una operación de importación temporaria -”*nacionalización ficta*”-, penada mediante la infracción prevista del art. 970 del C.A.

En relación con los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias, debe señalarse la reciente 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)".

Justamente, sobre esa base, concluye que *"(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (art. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal*".

Ello así, resulta evidente que, en el presente caso, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

Consecuentemente, debe reliquidarse los tributos sin incluir el derecho adicional, IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias, en contraposición a la liquidación efectuada por el servicio aduanero a fs. 40 y 53 de las actuaciones administrativas.

X.-En virtud de lo expuesto, corresponde modificar la exigencia tributaria de fs. 40 y 53 de las act. adm., sin incluir las percepciones de IVA adicional y ganancias, ni el derecho adicional, conforme se detalla a continuación:

ITEM 1	Unidades en infraccion	28			
BASE TRIBUTOS			BASE MULTA		
V.A u$s	27.375,88		-		
TC $ 3,05					
V.A (pesos argentinos)	83.496,43	0	V.A	83.496,43	
D.A	0%	0,00	D.A	0%	0,00
D.I	14,00%	11.689,50	D.I	14,00%	11.689,50
T.E	0,0%	0,00	T.E	0,0%	0,00
BASE IVA	$95.185,93		BASE IVA	$95.185,93	
IVA	21%	19.989,05	IVA	21%	19.989,05
IVA ADIC	0%	0,00	IVA ADIC	0%	0,00
IIGG	0%	0,00	IIGG	0%	0,00
TOTAL		31.678,55	TOTAL		31.678,55

TOTAL TRIBUTOS ADEUDADOS POR EL ITEM 1 de la DIT N° 03 073 IT16 000318 X son pesos $ 31.678,55.-

XI.- Que respecto de los intereses, la importadora notificada de la corrida de vista, con fecha 23/04/2012 (ver fs. 61 de las act. adm.), por lo tanto, los intereses corren, en el caso, ***desde el 10/05/2012***, ello así en razón de lo establecido por los arts. 794, 1094 inc. d., 1101 y 1103 del

C.A.

XII.- Que de conformidad con lo dispuesto en el art. 1166 del C.A., formulo liquidación de los tributos e intereses al 28/09/2022, con los intereses desde el 10/05/2012.

Capital nominal total: $ 31.678,55.-

Intereses del 10/05/2012 al 28/05/2022 (s/ $ 31.678,55.-):

Se agrega a continuación la planilla de cálculo de intereses extraída de la página web: http://www.afip.gob.ar/genericos/calculoInteres/resarcitorios_main.asp

Cálculo de Intereses Resarcitorios 28/09/2022

Tipo de cálculo : Intereses RESARCITORIOS
Fecha de Vencimiento : 10/05/2012
Fecha de Pago del Capital : 28/09/2022
Importe del Capital : 31.678,55

Desde	Hasta	Importe	Tipo	Tasa %	Intereses
11/05/2012	28/02/2019	31.678,55	Res	0,100000	77.549,09
01/03/2019	31/03/2019	31.678,55	Res	0,150000	1.568,09
01/04/2019	30/06/2019	31.678,55	Res	0,125333	3.573,34
01/07/2019	31/07/2019	31.678,55	Res	0,157667	1.548,34
01/08/2019	30/09/2019	31.678,55	Res	0,157667	2.996,79
01/10/2019	31/12/2019	31.678,55	Res	0,178000	5.131,29
01/01/2020	31/03/2020	31.678,55	Res	0,120000	3.421,28
01/04/2020	30/06/2020	31.678,55	Res	0,083333	2.375,89
01/07/2020	30/09/2020	31.678,55	Res	0,092000	2.622,98
01/10/2020	31/12/2020	31.678,55	Res	0,100667	2.901,97
01/01/2021	31/03/2021	31.678,55	Res	0,111667	3.183,69
01/04/2021	30/06/2021	31.678,55	Res	0,111667	3.183,69
01/07/2021	30/09/2021	31.678,55	Res	0,111667	3.183,69
01/10/2021	31/12/2021	31.678,55	Res	0,111667	3.219,07
01/01/2022	31/03/2022	31.678,55	Res	0,111667	3.183,69
01/04/2022	30/06/2022	31.678,55	Res	0,124000	3.535,33
01/07/2022	31/08/2022	31.678,55	Res	0,141667	2.737,55
01/09/2022	28/09/2022	31.678,55	Res	0,197000	1.747,39
				Total de Intereses Resarcitorios	**127.663,16**
				Total de días	**3744**

Capital + Interés: $ 31.678,55+ $ 127.663,16= $ 159.341,71.- debido por la actora al 06/05/2021 en concepto de tributos más accesorios.

XIII.- Corresponde referirme a la multa impuesta, que según resulta de la Resolución apelada, a los fines de determinar el quantum de la multa, se tuvo en cuenta las impresiones de pantallas del Registro General de Infractores obrantes a fs. 76/78 de las actuaciones administrativas, que resultaría antecedentes infracciónales, (razón, por la cual se graduó la pena en 2 veces).

Al respecto cabe destacar que, según resulta de las constancias, las resoluciones con condena por infracciones han quedado firmes con posterioridad a la comisión de la infracción de autos. En tal situación, no puede afirmarse que se dé la situación de reincidencia a que alude el art. 927 del Código Aduanero, que considera que se es reincidente cuando con posterioridad a una condena firme, cometa una nueva infracción o delito aduanero.

Aunque el art. 915 del Código Aduanero, solo requiere tener en cuenta entre otros aspectos a los antecedentes del imputado, sin mencionar de manera específica a la "reincidencia" como concepto técnico, estimo que las situaciones expresadas en el párrafo anterior pueden ser tenidas también cuenta como un mero antecedente, aunque sin poder equipararse en su evaluación, que no reviste la misma importancia, al supuesto de "reincidencia".

Al respecto debe recordarse que la Corte Suprema ha dicho que *"…son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales del Código Penal, conforme a las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos' 290:202, 5º considerando y sus citas)"* ("SAFRAR Sociedad Anónima Franco Argentina de Automotores", del 27/12/88, Fallos, 311:2779).

Por ello, la graduación de la conducta del responsable debe ser ponderada en consonancia con el conjunto de circunstancias que, en la convicción del intérprete -juez administrativo-, permitan encontrarla configurada y en los antecedentes computables que puedan endilgársele al infractor, no resultando óbice la graduación de la sanción mediante una mera afirmación dogmática.

En consecuencia, la multa debe fijarse en una (1) vez el importe de los tributos.

XIV.- En cuanto a las costas, corresponde imponerlas conforme los respectivos vencimientos, las que resultan en un 37 % a cargo de la actora importadora y en un 63% a cargo al fisco.

Por todo lo expuesto, VOTO por:

1).- Confirmar parcialmente el art. 1° de la Resolución (DE PRLA) Nº 3428/2012, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el Expte. N° 12206-19251-2005, la cual condena a la importadora CAMERON ARGENTINA S.A.I.C., al pago de una multa, la que se reduce una (1) vez el importe de los tributos, la que asciende a la suma la suma de PESOS TREINTA Y UN MIL SEISCIENTOS SETENTA Y OCHO CON 55/100 CVOS ($ 31.678,55.-), por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero, por no haber regularizado dentro del plazo establecido la totalidad de la mercadería ingresada temporariamente mediante el DIT N° 03 073 IT16 000318 X, cuyo vencimiento operaba el 05-01-2006.

2).- Confirmar parcialmente el art 3° de la resolución apelada, en cuanto a la exigencia tributaria formulada, conforme a la liquidación efectuada en el considerando X del presente, declarando que la actora adeuda la suma de PESOS TREINTA Y UN MIL SEISCIENTOS SETENTA Y OCHO CON 55/100 CVOS ($ 31.678,55.-). Asimismo adeuda, al 28/09/2022, la suma de PESOS CIENTO VEINTISIETE MIL SEISCIENTOS SESENTA Y TRES CON 16/100 CVOS. ($ 127.663,16.-) en concepto de intereses, sin perjuicio de aquellos que se devenguen hasta la fecha en que se efectúe el pago total de lo adeudado.

3).- Costas conforme los respectivos vencimientos, las que resultan en un 37 % a cargo de la actora importadora y en un 63% a cargo al fisco.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- Los antecedentes de la causa se encuentran adecuadamente reseñados en el voto del Dr. Segura, a cuyos términos me remito por motivos de brevedad.

II.- Sentado lo anterior y en el entendimiento de que los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes sino sólo aquéllos que estimen pertinentes para la resolución del caso (Fallos: 300:522, 1163; 301:602; 302:1191, entre muchos otros), por razones de orden lógico, corresponde examinar, en primer término, si la acción del fisco para imponer sanciones y perseguir el cobro de tributos se encontraba prescripta al tiempo de dictarse la resolución apelada.

En relación a esta cuestión, corresponde aplicar el criterio que he expuesto al sentenciar en las causas EX-2019-97789030- APN-SGASAD#TFN "AIT S.A. c/DGA s/recurso de apelación"; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN "ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS c/ DGA s/recurso de apelación" y EX-2019-72410244-APN-SGASAD#TFN "ALBA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS S.A. c/DGA s/recurso de apelación", a cuyos fundamentos me remito brevitatis causae.

Allí sostuve, esencialmente, que, con arreglo a lo normado en el artículo 1012 inciso b) del C.A., la D.G.A. tiene el deber de notificar el auto de apertura del sumario y que, la interrupción y la suspensión de la prescripción de las acciones penal y tributaria del fisco previstas en los artículos 937 inc. a) y 805 inc. a) del C.A., no se producen sino a partir de dicha notificación. Ello, en tanto no puede hablarse de acto administrativo en la plenitud de su esencia, en la medida que no produzca sus efectos jurídicos propios a través de la forma previamente encauzada por el ordenamiento jurídico y, cuando esta forma -como es el caso de la notificación-, aparece como un procedimiento insoslayable para la administración, no cabe duda, a mi entender, que allí estamos hablando de algo más que de la mera "eficacia", sino de la entidad jurídica, es decir, su "validez".

Asimismo, señalé que, dada la naturaleza administrativa del auto de que se trata, el mismo, debe observar rigurosamente los requisitos de los artículos 7 y 11 de la Ley 19.549 ya que, cuando se trata de actos de significativa trascendencia jurídica, debe admitirse el control por parte del administrado pues, de lo contrario, se consagraría la posibilidad de subvertir el plazo de prescripción establecido por el legislador y dejarlo a merced de los funcionarios administrativos.

III.- Haciendo aplicación al caso sub examine de los lineamientos expuestos en los precedentes referidos, cabe señalar que el auto de apertura de sumario fue dictado con fecha 30/08/2007 (ver fs. 47 del expte. adm.) no advirtiéndose, en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, constancia alguna de su notificación al interesado.

Con arreglo a lo expuesto en los considerandos anteriores y en virtud del incumplimiento de esta exigencia impuesta por la ley, el acto examinado carece de la entidad suficiente para interrumpir la prescripción de la acción del fisco para imponer penas –art. 937 inc. a) del CA- y suspender la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos –art. 805 inc. a) del CA.

Habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2007, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2011 (cfme. arts. 934 a 937 y 803, 804 y 805 del CA), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada (dictada el 13/06/2012, notificada el 21/11/2012 cfme. constancia de fs. 84 de las act. Adm.).

En adición a lo expuesto, cabe subrayar que el auto de corrida de vista de fs. 57 fue dictado el 20/04/2012, cuando el plazo prescriptivo analizado ya se encontraba **vencido**.

IV.- A mayor abundamiento, corresponde considerar la siguiente información que resulta de las constancias obrantes en el expte. adm. correspondiente a la causa.

ACTO	FECHA
REGISTRO DIT	31/12/2003
VENCIMIENTO DIT	5/1/2006
INICIO PRESCRIPCIÓN	1/1/2007
ACTA DENUNCIA fs. 35	22/11/2006
APERTURA SUMARIO fs. 47	30/8/2007
CORRIDA DE VISTA fs.57	20/4/2012
NOTIFICACIÓN CORRIDA DE VISTA fs. 61	23/4/2012
CONTESTACION VISTA fs. 63/64	9/5/2012
RESOLUCIÓN APELADA fs. 79/81vta.	13/6/2012
NOTIFICACIÓN RESOLUCIÓN fs. 84	21/11/2012

Que, en virtud de ello, corresponde, a mi juicio, declarar prescripta la acción del fisco para imponer sanciones y perseguir el cobro de tributos en relación al DIT Nº 03 073 IT16 000318 X.

Por ello, voto por:

Declarar prescripta la acción del fisco para imponer sanciones y perseguir el cobro de tributos en relación al DIT Nº 03 073 IT16 000318 X. Con costas.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1).- Confirmar parcialmente el art. 1° de la Resolución (DE PRLA) Nº 3428/2012, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el Expte. N° 12206-19251-2005, la cual condena a la importadora CAMERON ARGENTINA S.A.I.C., al pago de una multa, la que se reduce una (1) vez el importe de los tributos, la que asciende a la suma la suma de PESOS TREINTA Y UN MIL SEISCIENTOS SETENTA Y OCHO CON 55/100 CVOS ($ 31.678,55.-), por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero, por no haber regularizado dentro del plazo establecido la totalidad de la mercadería ingresada temporariamente mediante el DIT N° 03 073 IT16 000318 X, cuyo vencimiento operaba el 05-01-2006.

2).- Confirmar parcialmente el art 3° de la resolución apelada, en cuanto a la exigencia tributaria formulada, conforme a la liquidación efectuada en el considerando X del presente, declarando que la actora adeuda la suma de PESOS TREINTA Y UN MIL SEISCIENTOS SETENTA Y OCHO CON 55/100 CVOS ($ 31.678,55.-). Asimismo adeuda, al 28/09/2022, la suma de PESOS CIENTO VEINTISIETE MIL SEISCIENTOS SESENTA Y TRES CON 16/100 CVOS. ($ 127.663,16.-) en concepto de intereses, sin perjuicio de aquellos que se devenguen hasta la fecha en que se efectúe el pago total de lo adeudado.

3).- Costas conforme los respectivos vencimientos, las que resultan en un 37% a cargo de la actora importadora y en un 63% a cargo al fisco.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse las actuaciones administrativas, y oportunamente archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.10.21 10:44:36 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.10.21 11:27:29 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.10.21 20:25:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.21 20:26:38 -03:00