República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-138678869-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Diciembre de 2022

Referencia: Expte. Nº 37.839-A COMPAÑÍA MINERA AGUILAR S.A. (SENTENCIA)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **"COMPAÑÍA MINERA AGUILAR S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación"**, e**xpte. Nº 37.839-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 24/32 la actora COMPAÑÍA MINERA AGUILAR S.A., por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución Fallo N° 182/2017 (AD ROSA) de fecha 22/02/2017 dictada por el Administrador de la Aduana de Rosario, en el trámite de la actuación administrativa SIGEA N° 12553-68-2014 (SA52-43/2014), mediante la cual se le imputa la comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A., conjuntamente con la despachante de aduanas MARÍA DEL CARMEN SOSA, y se le intima el pago de la suma de $ 534.423,82 en concepto de multa.

II.- La recurrente invoca, en primer lugar, lo establecido en la Ley 27.260 y señala que, en la causa, la obligación tributaria aduanera relacionada con la infracción imputada a la empresa fue oportunamente cancelada, mediante liquidación 14052LMAN009078J, y que no existe sanción firme ni abonada al 23/07/2016, fecha de entrada en vigencia de la mentada ley, por lo que se encontrarían plenamente cumplidos los requisitos para la condonación. Resalta que ni la ley ni la reglamentación exigieron que la multa debía ser impuesta a los particulares, a la fecha indicada precedentemente, para poder acogerse al régimen. Para el caso de que no se declare la condonación solicitada, la recurrente efectúa un breve relato de los hechos que originaron la cuestión señalando que la firma COMPAÑÍA MINERA AGUILAR S.A. informó a la aduana, mediante Multinota de fecha 19/03/2014, el error incurrido al declarar en la destinación de exportación N° 14 052 ES03 000001 K como país de destino "Bélgica", conforme lo sentado en la factura de exportación, cuando debía consignar "Suiza". Asimismo, solicitó la liquidación de la percepción del impuesto a las ganancias aplicable a la operación en trato (0,5% establecido por la Resolución General AFIP 3577/2014). Manifiesta que la percepción anticipada dispuesta por la mentada resolución no es un tributo cuya percepción le estuviere encomendada a la aduana, es más ni siquiera en un tributo, es sólo un pago a cuenta del tributo establecido en la Ley 20.628, por lo que su falta de pago no puede generar ningún perjuicio fiscal y, por ello, considera, que el error incurrido no es punible por ausencia de un elemento esencial del tipo infraccional. En subsidio, solicita la reducción de la multa impuesta en un 75% por aplicación del art. 917 del C.A. Cita jurisprudencia, ofrece prueba y solicita que se declare la condonación de la multa apelada u, oportunamente, se revoque la resolución o se reduzca la condena, con costas al fisco.

A fs. 32vta./33 obra la apelación interpuesta por la despachante de aduanas MARÍA DEL CARMEN SOSA, por apoderado, contra la Resolución Fallo N° 182/2017 (AD ROSA), en la que adhiere al recurso presentado por la actora COMPAÑÍA MINERA AGUILAR S.A.

III.- A fs. 47/54, previo emplazamiento, la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera oportunamente conferido. Efectúa un breve relato de los hechos que originaran la cuestión y niega todos y cada uno de los hechos alegados por la contraria, con la salvedad de los expresamente reconocidos en su responde. Manifiesta, en relación al pedido de condonación formulado respecto de la multa impuesta, que el mismo no es procedente toda vez que es requisito la existencia de una sanción susceptible de condonación, que no se encuentre firme ni abonada a la fecha de entrada en vigencia de la Ley 27.260 (B.O. 22/07/2016) y que, recién, mediante la resolución apelada en autos (de fecha 22/02/2017) es que se determinó la comisión de la infracción en cuestión con pena de multa (sanción condonable a la que -a su criterio- hace referencia la norma en análisis). Asimismo, sostiene que la recurrente no ha dado cumplimiento ni a lo dispuesto en el art. 53 de la Ley 27.260, ni a lo establecido en los arts. 4 y 11 de la Resolución General 3920/2016; y que el supuesto previsto en el art. 954 inc. a) del C.A. no se encuentra alcanzado por la condonación a la que alude el art. 56 de la Ley 27.260. Rechaza los restantes argumentos esgrimidos por la recurrente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas del caso, formula reserva del Caso Federal y solicita que oportunamente se dicte sentencia confirmando la resolución apelada, con costas.

IV.- A fs. 67 se declara la causa como de puro derecho y se elevan los autos a esta Sala G, la que los pasa a sentencia a fs. 71.

V.- De la compulsa de la actuación administrativa SIGEA Nº 12553-68-2014 surge que la misma se inicia con la Multinota N° 5/14, del 19/03/2014, en la que la firma COMPAÑÍA MINERA AGUILAR S.A. solicita la liquidación y el pago del Anticipo de Impuesto a las Ganancias sobre la destinación de exportación N° 14 052 ES03 000001 K, en cumplimiento de la Resolución General AFIP 3577/2014, en atención al error incurrido en relación al país de destino declarado. A fs. 2 obra copia de la aludida destinación. A fs. 3 obra comprobante de pago de la liquidación manual 14052LMAN009078J. A fs. 4 obra Nota N° 96/14 (Sección “C”) mediante la cual se registra la mentada liquidación. A fs. 5/7 obra intervención de la Sección “V” y se glosa la denuncia efectuada en relación a la destinación de exportación N° 14 052 ES03 000001 K por la presunta infracción contemplada en el art. 954 inc. a) del C.A. A fs. 8/9 se dicta la Resolución N° 204/14 (AD ROSA) en la que se dispone instruir sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del C.A. por la infracción imputada y correr vista de lo actuado a la firma y a la despachante de aduanas involucrada. A fs. 19 se procede al levantamiento del bloqueo realizado a la destinación en trato, a los fines de que la firma exportadora pueda continuar con el trámite de exportación iniciado. A fs. 23/26 obra la contestación de la vista conferida presentada por la firma COMPAÑÍA MINERA AGUILAR S.A. y la despachante de aduanas MARÍA DEL CARMEN SOSA. A fs. 43/44 se provee la misma. A fs. 52/59 obran impresiones de pantalla correspondientes al Registro de Infractores. A fs. 60ref./68ref. se dicta la Resolución Fallo Nº 182/2017 (AD ROSA), apelada en autos. A fs. 68/70 la firma y la despachante de aduanas solicitan la urgente condonación de la multa por aplicación de la Ley 27.260. A fs. 71/72 obra Dictamen N° 71/2017 (SJU ROS). A fs. 73/75 obra Resolución N° 326/17 (AD ROSA) mediante la cual se resuelve rechazar la petición realizada en los términos de la Ley 27.260 y su reglamentación, respecto de la condonación de la multa impuesta.

VI.- En el marco de lo descripto corresponde, en primer lugar, resolver si resulta condonable en los términos de la Ley N° 27.260 y normas complementarias, la multa impuesta en la Resolución Fallo Nº 182/2017 (AD ROSA), aquí apelada. La Aduana, en la resolución cuestionada le ha imputado a la actora la comisión de la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del C.A., exigiendo el pago de una multa que asciende a la suma de $ 534.423,82, y ha reconocido expresamente que no se ha formulado exigencia alguna en lo que respecta a la faz tributaria, toda vez que la liquidación tributaria aduanera fue ingresada en legal tiempo y forma y abonada en sede administrativa mediante liquidación manual 14052LMAN009078J -ver fs. 3 de las actuaciones administrativas-.

A tales fines, cabe destacar que la Ley 27.260 "Programa Nacional de Reparación Histórica para Jubilados y

Pensionados", en el art. 52 del Título II "Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras" del Libro II, establece que: *"Los contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentra a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos podrán acogerse por las obligaciones vencidas al 31 de mayo de 2016, inclusive, o infracciones cometidas relacionadas con dichas obligaciones (...) al régimen de regularización de deudas tributarias y de exención de intereses, multas y demás sanciones que se establece por el presente Título."* La norma agrega: *"Se consideran comprendidas en el presente régimen (...) los cargos suplementarios por tributos a la exportación o importación, las liquidaciones de los citados tributos comprendidas en el procedimiento para las infracciones conforme lo previsto por la ley 22.415 y sus modificaciones (...)"*. Por su parte, el primer párrafo del art. 53 de la Ley 27.260, incluye a todas las obligaciones tributarias que se encuentren en curso de discusión o sean objeto de un procedimiento administrativo o judicial a la fecha de publicación de la mentada ley en el Boletín Oficial; se refiere específicamente a procedimientos *"en cualquier etapa o instancia administrativa o judicial, según corresponda"*. El art. 56 de la Ley 27.260, en cuanto aquí interesa, establece que: *"(...) Las multas y demás sanciones, correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31 de mayo de 2016, quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha."* (El subrayado me pertenece)

La Resolución 3920/2016 (B.O. 29/07/2016) en el art. 2, en lo que importa, establece que: *"Podrán incluirse en el presente régimen, las obligaciones tributarias y de los recursos de la seguridad social vencidas al día 31 de mayo de 2016, inclusive, así como las infracciones cometidas relacionadas con esas obligaciones."* Se considerarán comprendidas en lo dispuesto en el párrafo precedente, las obligaciones que se indican a continuación: *"(...) a) Los cargos suplementarios por tributos a la exportación o importación cuyo hecho imponible hubiera sido perfeccionado hasta el día 31 de mayo de 2016, inclusive, y las liquidaciones de los aludidos tributos comprendidas en el procedimiento para las infracciones, así como las multas por las infracciones cometidas hasta la citada fecha, todo ello conforme a lo previsto por la Ley N° 22.415 y sus modificaciones"* (cf. Res. 4007/2017). El art. 18 de la Resolución 3920/2016 dispone que: "(...) *El capital cancelado con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 27.260, producirá la extinción de la acción penal, en la medida que no exista sentencia firme a la fecha de cancelación".*

Por su parte, la Resolución 4007/2017 (B.O. 06/03/2017), en el art. 3 establece que: *"El beneficio de condonación de sanciones en materia tributaria aduanera respecto del régimen de regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras, establecido en el Título II del Libro II de la Ley N° 27.260 y reglamentada por la Resolución General N° 3.920 y sus modificatorias, se ajustará a lo dispuesto en el inciso a) del Artículo 55 y en los Artículos 56, 57 y 62 de la ley citada, así como lo indicado en los artículos siguientes de la presente. El juez administrativo interviniente será responsable de evaluar y aplicar las pautas de liberación en cada caso concreto* ", en el art. 4 dispone: *"Están alcanzados por el beneficio de condonación las sanciones previstas en la Ley N° 22.415 y sus modificaciones, correspondientes a infracciones -formales o sustanciales/materiales- cometidas hasta el 31 de mayo de 2016, inclusive, que no se encuentren firmes ni abonadas"* y en el art. 6 establece que: *"Cuando se trate de sanciones, que no se encuentren firmes ni abonadas, correspondientes a obligaciones sustanciales de naturaleza tributaria, el beneficio de condonación se aplicará cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones: a) La obligación sustancial se encuentre íntegramente cancelada al 23 de julio de 2016, inclusive, y la sanción no se encuentre firme ni abonada a dicha fecha (...) Se consideran como infracciones sustanciales/materiales las que se encuentran tipificadas, entre otros, en los Artículos 954, inciso a), 965, inciso b), 966 -cuando el beneficio sea una excepción tributaria-, 970, 971, 973, 985,986 y 987 de la Ley N° 22.415 y sus modificaciones".* (El subrayado me pertenece)

Atento que, a mi entender y de la letra de la ley antes citada, no se desprende que la intención del legislado haya sido circunscribir el régimen a procedimientos administrativos concluidos con la aplicación de sanciones que no se encuentren firmes a la fecha de su entrada en vigencia, beneficiando de ese modo solamente a los condenados, y que en la causa se ha imputado a las actoras la comisión de la conducta prevista en el art. 954 inc. a) del C.A., en virtud de lo expuesto precedentemente, y encontrándose debidamente acreditada en autos la cancelación de los tributos reclamados por la Aduana en sede administrativa por la infracción antes aludida, en los términos del art. 56 de la Ley 27.260 y

normas complementarias, corresponde declarar condonada la multa impuesta en la Resolución Fallo Nº 182/2017 (AD ROSA), que asciende a la suma de $ 534.423,82.

VII.- En cuanto a las costas, teniendo en consideración lo dispuesto por el art. 14, inc. a) de la Resolución General 3920/2016, corresponde imponerlas por su orden.

Por ello, **VOTO POR:**

Declarar condonada la multa impuesta en la Resolución Fallo Nº 182/2017 (AD ROSA), que asciende a la suma de $ 534.423,82, con costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Declarar condonada la multa impuesta en la Resolución Fallo Nº 182/2017 (AD ROSA), que asciende a la suma de $ 534.423,82, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.12.26 10:32:28 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: 2022.12.26 16:00:57 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2022.12.26 19:20:21 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.26 19:20:51 -03:00