República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-101656813-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 30 de Agosto de 2023

Referencia: Sentencia .Expte. Nº 32.788-A., (y su acumulado Expte.: 32.896-A.).Ref.: JOHNSON & JOHNSON MEDICAL S.A. c/ DGA s/APELACIÓN.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" Dres. Horacio Joaquín Segura, Miguel Nathan Licht, y Claudia Beatriz Sarquis, para resolver en los autos caratulados: **"JOHNSON & JOHNSON MEDICAL S.A. c/ DGA s/APELACIÓN"; Expte. Nº 32.788-A., (y su acumulado), "LABORATORIO MC S.R.L. c/ DGA s/ APELACION". Expte.: 32.896-A.**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Se trata de resolver en autos si se ajusta a derecho la Resolución N° 611/2012, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros de la Aduana de Buenos Aires, en la Actuación N° 12073-1706-2005, por medio de la cual se resolvió condenar a la firma JOHNSON & JOHNSON MEDICAL S.A., y a la firma LABORATORIO MC S.R.L. a la pena de comiso de la mercadería amparada por la Destinación N° 03 073 IC04 050728 V, por la infracción prevista en el art. 965 inc. a) del C.A., y en el hipotético caso que no fuera posible efectivizar el secuestro de dicha mercadería, sustituirá dicha pena con la aplicación de una multa sustitutiva de comiso por la suma de $ 44.793,65.- al haberse constatado el incumpliendo de lo normado en las Res. MEOSP 909/94 y Res. MEOSP 1472/94.

II.- Fundamentos de la apelación:

*** Coactora JOHNSON & JOHNSON MEDICAL S.A.:** A fs. 13/18 se presenta la coactora importadora e interpone Recurso de Apelación por ante el Tribunal Fiscal de la Nación. Señala que mediante el DI 03 073 IC04 050728 V, oficializado el 17/06/2003, documentó la importación de un equipo médico- VITROS ECI (ORTHO CLINICAL DIAGNOSTIC) N° de serie 955 y accesorios- que fue importado en calidad de acondicionado (Anexo I de la Res. MEOSP 909/94 y Res. MEOSP 1472/94), presentándose los

certificados de acondicionamiento del fabricante y abonándose la tasa del 2%. Señala que ante la requisitoria de la presentación del estado demostrativo (OM 1488) correspondiente a los ejercicios cerrados al 31/12/2003, por parte de la División de Comprobación de Destino, dicha documentación fue presentada, sin embargo, el servicio aduanero entendió que la presentación fue efectuada en forma extemporánea, endilgándole la infracción tipificada en el art. 968 del C.A. Asimismo, argumenta que el servicio aduanero a los fines de efectuar la comprobación de destino de la mercadería incluida en el estado demostrativo presentado, concurrió al depósito de la firma, en el cual se constató que la mercadería había sido entregada en comodato al Laboratorio MC S.R.L. Señala que el servicio aduanero condeno por las infracciones en los arts. 965 inc. a) y 968 del C.A., por la transferencia indebida de la máquina en cuestión. Manifiesta que la abono la multa impuesta por la imputación efectuada en relación al art. 968 del C.A. (comprobante N° 08 073 LMAN 066391 Z, a fs. 71 de las act. adm.).

Argumenta que la mercadería en cuestión fue acondicionada en el exterior, y se presentaron los certificados de acondicionamiento del fabricante. Cita el art. 2 de la Res. 1472, y señala que la norma no prohíbe la transferencia de la tenencia o uso cuando la mercadería es acondicionada en el exterior, solo prevé dicha prohibición cuando la mercadería es reacondicionada en el país, reuniendo así la condición de usuario directo, por lo cual entiende que no resulta obligatorio que el importador sea el usuario directo de dicho bien. Señala que no se cometió la infracción endilgada. Cita jurisprudencia de este Tribunal. Plantea la inaplicabilidad del art. 965 inc. a) del C.A., señala la inexistencia de mercadería de importación prohibida. Cita normativa aduanera relativa y jurisprudencia. Asimismo, manifiesta la inexistencia de enajenación a título gratuito u oneroso del bien importado, por considerar que el contrato de comodato celebrado con LABORATORIO MC SRL, no presupone la transferencia del dominio de la cosa, señala que el bien importado está ingresado como bien de uso; en la contabilidad, bajo el N° 200.871, de fecha 01/08/03, y que solo entrego el uso del bien importado a LABORATORIOS MC SRL. Solicita la aplicación subsidiaria del art. 898 del C.A. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva de caso federal, y pide se revoque la resolución recurrida, con costa a la DGA.

***Coactora Laboratorio MC S.R.L.:** A fs. 32/34 se presenta por apoderado la firma coactora e interpone Recurso de Apelación por ante el Tribunal Fiscal de la Nación. Señala que en sede aduanera se vulnero su derecho de defensa toda vez que se la declaro rebelde impidiéndole oponer excepciones y defensas que tuviera a su alcance. Manifiesta que el contrato de comodato suscripto con la firma importadora no resulta una enajenación, sino frente a un préstamo que no da frutos, por ello considera que no se ha trasgredido lo normado por el art. 968 del C.A. Se agravia en cuanto a la extensión de responsabilidad al laboratorio. Cita jurisprudencia. Finalmente, solicita se revoque la resolución recurrida.

III.- Contestación del Traslado: A fs. 51/56 se presenta la apoderada del fisco y contesta el recurso conferido. Efectúa una breve reseña de lo sucedido en el sumario. Niega todos los hechos y el derecho invocados por las recurrentes que no sean de su expreso reconocimiento. Señala que la infracción endilgada es la transgresión de las obligaciones impuestas como condición de un beneficio y que la figura consiste en una obligación a un deber sustancial que afecta la finalidad que motivó el otorgamiento de un beneficio: *excepción a una prohibición*. Agrega que la importación de mercadería usada, sujeta a la misma al régimen de comprobación de destino, y por tanto a la Res MeyOSP 1472/92 (modificatoria de la Res. 909/94). Cita normativa y jurisprudencia. Señala que para permitir la importación de mercaderías usadas, ésta debe: estar acondicionada o reconstruída (en el exterior) o bien cumplir con los procesos indicados en

el país, agrega que las condiciones impuestas en caso de reacondicionamiento en el país son tres: en el lapso de dos años queda prohibida la enajenación a título oneroso del bien importado; se prohíbe la enajenación a título gratuito el importador debe ser el usuario directo del bien importado. Hace referencia al concepto de "usuario directo". Manifiesta que Johnson & Johnson Medical S.A., transfirió la tenencia y el uso de la mercaderia a Laboratorio MC SRL en virtud de un contrato de comodato sin previo aviso ni autorización al servicio aduanero vulnerando la condición de usuario directo. Cita Jurisprudencia.

Señala que corresponde el rechazo de la aplicación del art. 898 del C.A. Finalmente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas y hace reserva de la cuestión federal, y solicita se dicte sentencia rechazando la demanda, con costas a las recurrentes.

IV.- A fs. 1/2 obra el estado demostrativo de la mercadería amparada por la destinación 03073IC04050728V, correspondiente a la firma "Johnson & Johnson Medical S.A." (Original y copia) al 31/12/03. A fs. 3/4, obra el acta de denuncia de fecha 02/09/04. A fs. 5 obra la Nota N° 5200/04 Acta de denuncia N° 222/04 (SE COREG) dirigida a la División Comprobación de Destino, informando que la firma Johnson & Johnson Medical S.A. ha presentado el Estado Demostrativo del ejercicio comercial cerrado el 31/12/03 fuera de termino por lo cual corresponde efectuar la denuncia por la infracción art. 968 del C.A. A fs. 6/vta. obra la cedula de notificación de fecha 15/04/05. A fs. 8/17 obra la presentación de la firma importadora Johnson & Johnson Medical S.A., y acompaña documental y copia del despacho. A fs. 18/29 obra copia del contrato de comodato. A fs. 30/32 obra certificación contable (05/07/05) de la misma surge que la mercadería importada bajo el mencionado régimen, se encuentra registrada la factura N° 792 de Johnson & Johnson Medical S.A. en fecha mayo 20 por un importe de $ 29.902,83, y que dicha mercadería "VITROS ECI ANALIZER" se encuentra en poder de terceros en comodato. A fs. 33 obra el informe N° 1612/05 (22/07/2005) por medio del cual se informa que "1. Se visualizó el Libro Manual de Registro, en el que no se encontraban volcados los movimientos por el ejercicio comercial 2003. 2. No se demostró la registración contable de la mercadería importada bajo el presente régimen en el patrimonio de la firma, dado que solo aporta copias del Libro Diario, y en fecha 12/07/2005, aporta una CERTIFICACION CONTABLE de la cual solo surge la registración en el Libro Diario, ya que la Contadora Dra. Claudia M. Papú, manifiesta en el punto 2. De la certificación que visualizo solo el Libro Diario, "Listado "consulta Diario General", y una nota de la gerencia por la inclusión en el patrimonio (fs.14/17 y 30/32), de esta forma no se puede comprobar la tenencia de la mercadería importada. 3. La mercadería se encuentra en "COMODATO", en el Laboratorio MC SRL (…), vulnerando de esta forma la condición de USUARIO DIRECTO. 4. En esta instancia se ratifica la Denuncia Nº 222/2004 realizada por la sección Control de Recaudacion y Garantias a fs. 03 atento a constatarse que la presentación del Estado Demostrativo fue efectuado en forma extemporánea, con fecha 02/08/2004". A fs. 34 obra el acta de denuncia por infracción al art. 965/968 del C.A. A fs. 35 obra la Nota Nº 3125/05 (29/07/05). A fs. 37 se dispone la instrucción de sumario, con fecha 06/03/2007. A fs. 37vta. se determina multa art. 968 del C.A. A fs. 38 se corre vista de todo lo actuado, notificado a Laboratorio MC SRL, 05/06/08. A fs. 41/55y 58 obra presentación de JOHNSON & JOHNSON MEDICAL S.A, manifiesta voluntad de pago, solicita afectación de fondos por infracción art. 968 del C.A., y contesta la vista oportunamente conferida. A fs. 56/57 se autoriza la extracción de fondos. A fs. 68/67 obra la Nota Nº 504/08, (18/07/2008). A fs. 71 obra comprobante de pago LMAN por la infracción art. 968 del C.A. A fs. 74/75 obra Recurso de Revocatoria. A fs. 76/vta. se rechaza la revocatoria. A fs. 80, el servicio aduanero en salvaguardia del derecho de

defensa de la recurrente Laboratorio MC SRL, ordena correr nueva vista al mismo domicilio, con carácter de denunciado, conforme surge de la cedula de notificación obrante a fs. 82/vta. A fs. 96 se corre nueva vista al mismo domicilio, notificada a fs. 98. A fs. 99 se declara la rebeldía de Laboratorio MC SRL, notificada 21/09/2011 (fs. 101). A fs. 102/104 obra consulta al Registro de Infractores. A fs. 105/108 se dicta la Resolución Nº. 611/2012 por medio de la cual se condena a las coactora por la infracción prevista en el art 965 inc. a) del C.A.

V.- Previó a tratar el fondo del asunto corresponde expedirme sobre los agravios respecto de la rebeldía declarada en sede aduanera, la cual habría vulnerado el derecho de defensa de Laboratorios MC SRL, toda vez que la corrida de vista se notificó a un domicilio que no tenía carácter de constituido, impidiéndole oponer excepciones y defensas que tuviera a su alcance.

Que el auto por el cual se corrió vista al apelante en el procedimiento infraccional aduanero se procedió a notificar el 05/06/08 (v. a fs. 40) al domicilio que obra denunciado en las actuaciones administrativas y en los registros de la aduana (ver a fs. 11,18/29) sito en la calle AGUIRRE 520 - CABA., consignando domicilio como “CONSTITUIDO”, advertido dicho error a fs. 80, el servicio aduanero en salvaguardia del derecho de defensa de la recurrente, ordena correr nueva vista al mismo domicilio con carácter de denunciado, conforme surge de la cedula de notificación obrante a fs. 82/vta. ,y 96/96vta, sin embargo, ante la incomparecencia de la coactora, el servicio aduanero declaró su rebeldía en los términos del art. 1105 del C.A., disponiéndose su notificación en los términos del art. 1013 inc. g) del C.A. (v. a fs. 99 de los act. adm.), por lo expuesto, el obrar de la Aduana fue conforme a derecho.

Que decretar la nulidad en el presente sería decretarla por la nulidad misma, en vulneración del art. 1050 del C.A. Cuadra resaltar que constituye doctrina de la Corte Suprema que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa la efectiva violación del art. 18 de la C.N no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (Fallos, 205-549, 247-52 cons. 1º, 267-393 cons. 12 y otros), porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio "ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia" (Fallos, 205-549, consid. 5º y sus citas) -TFN, Sala E, entre otros, "Rivera, Alcides" del 27/5/86, "López Arispe, José", del 5/9/88-.

Que, es doctrina de la C.S. que la tacha de arbitrariedad no es aplicable a una resolución o sentencia fundada, cualquiera fuera su acierto o error (Fallos, 243-560, 246-266, 248-584, 249-549), excepto ciertos supuestos que no se dan en la especie como v.gr., la contradicción entre considerandos y parte dispositiva (cfr., entre otros, "Scicolone, Manuel S. c/Prantera, Omar Alberto y otros", del 26/11/91).

VI.- Que el art. 965 del C.A. contemplado en el Capítulo IX “Transgresión de las obligaciones impuestas como condición de un beneficio”, Título II de la Sección XII “Disposiciones Penales del Código Aduanero”, en su inc. a) tipifica el incumplimiento de una obligación impuesta como condición para la exención de una prohibición, en cuyo caso se sanciona al imputado con el comiso de la mercadería en infracción, tal como la Aduana lo ha dispuesto en la resolución cuestionada, y el art. 966 del C.A. sanciona en forma solidaria al tenedor en plaza, por cualquier título, de mercadería con fines comerciales o industriales, en relación con la cual no se hubiera cumplido con la obligación impuesta como condición del otorgamiento de un beneficio. *“El régimen de excepción a una prohibición de importación o exportación*

a consumo de una mercadería determinada, suele establecer ciertos requisitos que condicionan tal beneficio. Ello implica que se admite la realización de una importación o exportación que se encuentra prohibida, por motivos fundados y bajo estricto cumplimiento de ciertas premisas...Se sanciona a quien no cumpliere con la obligación que condicionó una excepción a una prohibición de importación... En términos generales, las obligaciones están relacionadas con el uso personal e intransferible de la mercadería...por un plazo mínimo determinado" (confr. "Las Infracciones Aduaneras", Juan Patricio Cotter, Ed. Abeledo Perrot, pág. 254vta/ 256vta)

Por su parte, la Resolución Nro. 909/1994, -modificada por las Res. MEOSP Nros. 1472/1994, 748/95, 155/95 y 160/95 en lo que aquí importa-, dispone: *"Art 1º Los bienes usados comprendidos en los Capítulos 84, 85, 86, 87, 88, 89 y 90 y que se importen en forma definitiva para consumo comprendidos en las posiciones de la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M) que se detallan en el Anexo I de la presente resolución, deberán tener la calidad de acondicionados o sometidos a proceso de reconstrucción o en su defecto, dichos bienes, deberán cumplimentar los procesos indicados en el país", Art. 2º "Cuando el acondicionamiento o el proceso de reconstrucción a que se alude en el artículo precedente, fuera efectuado en el país de origen o de procedencia del bien usado importado, el mismo deberá acreditarse mediante certificación emitida por parte del fabricante originario del bien o mediante certificación de pericia realizada en origen, emitida por ente técnico especializado, legalizada por la correspondiente Sección Comercial de la Embajada de nuestro país o por el Consulado Argentino. El acondicionamiento o el proceso de reconstrucción podrá ser efectuado en el país importador, que a su vez, deberá reunir la condición de usuario directo del bien usado. En este caso, los mismos estarán sujetos al régimen de comprobación de destino por el término de dos (2) años, en cuyo lapso queda prohibida la enajenación a título gratuito u oneroso de dichos bienes."* y el Art. 4° establece: *"Prohíbese en forma transitoria la importación para consumo de los bienes usados comprendidos en las posiciones de la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M) que se detallan en el Anexo II de la presente resolución. Exceptúase de esta prohibición a las partes y/o piezas de bienes comprendidas en los capítulos 84 al 90 cuando las mismas hayan sido sometidas a proceso de reconstrucción por su fabricante original, con certificado de garantía extendido por el mismo..."*

Que para determinar si se ha configurado en la causa la infracción que se imputa resulta relevante determinar si efectivamente sobre la mercadería existía una prohibición y por ende si se trataba de mercadería importada con excepción a una prohibición respecto de la cual se incumplieron las obligaciones impuestas por el régimen.

VII.- Según se desprende de las actuaciones administrativas, la resolución apelada en autos declaró extinta la acción penal por la infracción tipificada en el artículo 968 del C.A. por el pago voluntario efectuado por la coactora importadora de la multa mínima impuesta respecto de los DI 03 073 IC04 050728V.

VIII.- Sentado lo que antecede, corresponde analizar seguidamente si se ha configurado en autos la infracción de fondo, es decir que no se hubiere cumplido con la obligación que hubiera condicionado el otorgamiento de una excepción a una prohibición a la importación para consumo -art. 965, inc. a), del C.A.-, todo ello a la luz de las normas vigentes a la fecha de la presunta comisión de la infracción.

Es dable reiterar que según se indica en la copia certificada del despacho de importación obrante a fs.

12/13 de act. adm., se trata de bien “usado importado, incl. Reacondicionado”.

Que, no se encuentra controvertido que JOHNSON & JOHNSON MEDICAL S.A. documentó mediante el despacho de importación cuestionado, mercadería usada clasificada, entre otras, en la PA NCM 9027.50.90.900G Los demás- Los demás instrumentos y aparatos que se utilicen radiaciones ópticas (UV, visibles, IR) INSTRUMENTOS Y APARATOS PARA ANALISI FISICOS O QUIMICOS (POR EJEMPLO: POLARIMETROS, REFRACTOMETROS, ESPECTROMETROS, ANALIZADORES DE GASES O HUMOS); INSTRUMENTOS Y APARATOS PARA ENSAYOS DE VISCOSIDAD, POROSIDAD, DILATACION, TENSION, SUPERFICIAL O SIMILARES O PARA MEDIDAS CALORIMETRICAS, ACUSTICAS O FOTOMETRICAS (INCLUIDOS LOS EXPOSIMETROS) MICROTOMOS. AA (VITROS ECI OCD)= MARCA. AI (8633893)= CODIGO DEL PRODUCTO, respecto de la cual se abonó la correspondiente tasa de comprobación de destino.

En concreto, el servicio aduanero consideró que la mercadería en trato fue transferida mediante un contrato de comodato del importador a Laboratorio MC SRL, y en razón de ello, se incumplió el régimen establecido por las Resoluciones MEyOSP Nros. 909/94 y 1472/94 -art. 2, segundo párrafo- que condiciona el ingreso de mercadería usada a que el importador reúna la calidad de usuario directo del bien y, en su caso, solicitar la autorización correspondiente en relación al cambio de condición o ubicación de la mercadería.

Que, corresponde efectuar aquí una precisión en relación al fallo de la CSJN “NATE NAVEGACIÓN Y TECNOLOGÍA MARÍTIMA S.A. c/DGA s/ recurso de apelación”, de fecha 12/06/2012, que remite a los fundamentos del dictamen de la Procuradora Fiscal, de fecha 04/10/10.

Que, en el mismo, se resolvió en relación a un ílicito imputado a las firmas CITIBANK NA (sucursal Argentina) y a Navegación y Técnica Marítima SA (NATE), en los términos de los arts. 965 inc. a) y 966 del C.A., toda vez que la mercadería -un buque usado y a reacondicionar en el país- importada por CITIBANK, era explotada efectivamente por NATE, en virtud del contrato de leasing que las ligaba. Dicha mercadería también fue ingresada al amparo de la Resolución que aquí nos ocupa, por lo que, como condición para la importación de la misma, se establecía que aquel que realizase la importación debía ser usuario directo de la misma.

Que, en lo que aquí interesa, en tal oportunidad, la Procuradora Fiscal entendió que *“...sostener la tesitura de la demandada, en cuanto a que la Resolución MeyOySP n° 909/94 y sus modificatorias, in totum, fijaban exclusivamente un régimen de prohibición, implicaría (…) elevar a tal categoría a todas las restricciones y simples condicionamientos para la exportación o importación de mercaderías, dando a los arts. 608 y cc del Código de la rama una latitud tan vasta que llevaría, en la práctica, a desvirtuar el sistema diseñado.”*

Asimismo, al emitir opinión sobre la cuestión planteada, asimila los requisitos tales como horarios, trámites administrativos, modos de cumplir con los mismos y otras formalidades con la prohibición que nos ocupa, confundiendo así una herramienta fundamental de regulación económica y control de flujos de importaciones o exportaciones con meras formalidades para el funcionamiento de la operatoria aduanera.

Que en la Exposición de Motivos, con relación a la Sección VII “Prohibiciones a la importación y a la

exportación", se precisa que "*En cuanto a la terminología adoptada, debe advertirse que con la palabra 'prohibiciones' se designan las denominadas restricciones directas. Existe una prohibición tanto en los supuestos en que la misma afecta a la generalidad de las personas como en aquellos supuestos que reconocen excepciones a favor de una o de varias personas*". Las prohibiciones de que trata esta sección son las que impiden en forma directa la importación o la exportación, según el caso. Queda claro, entonces, que no se pretende abarcar aquí el tratamiento de sin número de restricciones operativas, tales como la concerniente al despacho de cierta mercadería por una determinada aduana, a la realización de las operaciones dentro de horarios hábiles, etc., que serán de cumplimiento obligatorio dentro de las pautas fijadas con carácter general en este código o bien establecidas por la repartición aduanera o por otros organismos en la esfera de su respectiva competencia.

Resulta claro entonces que corresponde diferenciar entre las medidas que restringen las importaciones y las exportaciones, de aquellas otras medidas administrativas que tienen por objeto la operativa aduanera.

Que en el Capítulo Tercero relativo a las "Modalidades de las prohibiciones relativas", el art. 626 dispone que "*La importación o la exportación en excepción a una prohibición puede ser autorizada bajo la condición del cumplimiento de determinadas obligaciones*".

Que en el art. 629 se prevé que "*El incumplimiento de las obligaciones impuestas como condición, que alude el art. 626, dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas al efecto en este código así como a las consecuencias contempladas en la norma que hubiere establecido la excepción y en la reglamentación*".

Que éste es el ámbito que corresponde a los incumplimientos que se consideran en la presente causa. Estamos en el ámbito de las prohibiciones a la importación y no en el de las meras restricciones operativas. Se trata de saber si se han cumplido las condiciones establecidas para exceptuarse de la prohibición de importar bienes usados. Si la restricción, aunque se la denomine "operativa", atañe a una restricción a la importación, entonces ya estamos en el campo de las "prohibiciones relativas a la importación" y no en el de las meras restricciones operativas que se ejemplifican en la Exposición de Motivos.

Que, tal como se ha mencionado en el fallo "Rohm & Haas Argentina S.A. s/ apelación", [TF nº 21.555-A], Sala F, fallado en 16/7/2010, en el Código Aduanero no existe disposición alguna que permita diferenciar entre "restricciones operativas" y "prohibiciones relativas", cuando se trata de restricciones que impiden la importación o la exportación si no se cumplen con los requisitos previstos en la legislación, como lo son las licencias o autorizaciones de importación, que requieren la intervención de una autoridad administrativa que debe otorgar la licencia o el certificado de que se trate, como condición sine qua non para importar o exportar determinada mercadería.

Que el Código Aduanero contempla a las prohibiciones a la importación y a la exportación en la Sección VIII, distinguiendo entre prohibiciones económicas y no económicas, así como entre prohibiciones absolutas y relativas.

Que cabe precisar que las prohibiciones, tanto de carácter absoluto como relativo y de carácter económico y no económico, tienen diversos efectos jurídicos, y se establecen teniendo en cuenta diversas finalidades, por cuanto cada una de ellas resulta de aplicación en distintas operaciones y en distintos ámbitos

espaciales, contemplando situaciones diferentes.

A la luz de lo expuesto, podemos afirmar sin hesitación que las restricciones y "condicionamientos" (al entender de la Procuradora) encuentran sentido en el marco de las prohibiciones reguladas y su descarte -o minimización- atentan gravemente contra un sistema diseñado hermenéuticamente para desalentar tales conductas.

Que, en el caso que nos ocupa, nos hallamos ante una prohibición de naturaleza económica (establecida por razones como la de asegurar un adecuado ingreso para el trabajo nacional, ejecución de política monetaria, cambiaria o de comercio exterior, atender necesidades de finanzas públicas, entre otras -conf. Art. 609 del CA) y relativa -Res. MEYOSP N° 909/94-, porque permite superar la prohibición a la importación mediante el cumplimiento de determinados requisitos (conf. Arts. 612 y 620 del CA).

IX.- Que sentado lo que antecede, resulta necesario evaluar la normativa específica que rige la cuestión controvertida.

Que, en el caso de autos la razón por la que se imputó la infracción prevista en el art. 965 inc. a), es que no se habría cumplido la obligación de usuario directo respecto de cierta mercadería.

Que, tal como se señalara en el considerando anterior, el art. 2 de la Resolución MEOSP N° 909/94, en su segundo párrafo, condiciona *el acondicionamiento o el proceso de reconstrucción, fuera efectuado en el país de origen o de procedencia del bien usado importado, el mismo deberá acreditarse mediante certificación, que a su vez, deberá reunir la condición de usuario directo del bien usado.*

Que, ha sido expresamente reconocido por la coactora que la mercadería fue entregada en comodato al Laboratorio MC SRL, transfiriéndose su uso, (ver en el

"estado demostrativo para la Dirección General de Aduanas", contrato de Comodato, y certificación contable – v. 1 /2, 18/29 y 30/32 de las act. adm.), lo cual vulnera lo ordenado expresamente en el art. 2 de la Res. MEOSP N° 909/94 en cuanto a la condición de "usuario directo", toda vez que, si bien no se ha definido expresamente el alcance de la expresión, sí es claro que el bien usado importado debe ser utilizado en forma directa por el importador del mismo, lo que no aconteció en el caso de autos.

A mayor abundamiento, conforme surge del análisis realizado por el servicio aduanero de la documentación aportada por la importadora surge del informe N° 1612/05 (22/07/2005) (v. a fs. 33 de las act. adm), que "1. Se visualizó el Libro Manual de Registro, en el que no se encontraban volcados los movimientos por el ejercicio comercial 2003. 2. No se demostró la registración contable de la mercadería importada bajo el presente régimen en el patrimonio de la firma, dado que solo aporta copias del Libro Diario, y en fecha 12/07/2005, aporta una CERTIFICACION CONTABLE de la cual solo surge la registración en el Libro Diario, ya que la Contadora Dra. Claudia M. Papú, manifiesta en el punto 2. De la certificación que visualizo solo el Libro Diario, "Listado "consulta Diario General", y una nota de la gerencia por la inclusión en el patrimonio (fs.14/17 y 30/32), de esta forma no se puede comprobar la tenencia de la mercadería importada. 3. La mercadería se encuentra en "COMODATO", en el Laboratorio MC SRL (…), vulnerando de esta forma la condición de USUARIO DIRECTO. 4. En esta instancia se ratifica la Denuncia Nº 222/2004 realizada por la sección Control de Recaudacion y Garantias a fs. 03

atento a constatarse que la presentación del Estado Demostrativo fue efectuado en forma extemporánea, con fecha 02/08/2004"

Que resulta aplicable al caso el art. 627 del CA, en cuanto dispone: *"Salvo disposición especial en contrario, la propiedad, posesión, tenencia o uso de la mercadería beneficiada con la excepción a una prohibición de importación no puede ser objeto de transferencia cuando ésta implicare una violación a la condición establecida o a los fines que fundamentaron el beneficio."*

Que debe tenerse presente que *"...no se prohíbe toda transferencia, sino sólo aquella que implicare violar una condición expresamente impuesta o contrariar las razones que fundaron el beneficio de acordar la excepción a la prohibición establecida."* (Alsina Mario A, Barreira Enrique C., Basaldúa Ricardo X., Cotter Moine Juan P. y Vidal Albarracín Hector G., "Código Aduanero comentado", completado y actualizado por Barreira Enrique C., Basaldúa Ricardo X., Vidal Albarracín Hector G, Cotter Moine Juan P., Sumcheski Ana L. y Vidal Albarracín (h) Guillermo. Abeledo Perrot, Buenos Aires 2011, T II, p. 304).

Que, en el presente caso no se ha cumplido con lo dispuesto en el art. 627, dado que quien tenía "efectivamente" la mercadería usada importada era el Laboratorio MC SRL.

Que el beneficio otorgado a la recurrente, involucra una serie de conductas que deben ser desempeñadas por el beneficiario del régimen y otras de las cuales debe abstenerse y, en caso de incumplimiento de las obligaciones impuestas, aquel que sea responsable podrá ser pasible de diversas sanciones, en tanto se viole alguna de las obligaciones principales asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen o, en cuanto se vulnere alguna de las obligaciones que no afecten dicha finalidad.

Que, en consecuencia de todo lo antes expuesto, considero que en el caso se ha configurado la conducta prevista en el art. 965 inc. a), pues no se ha cumplido con la obligación que condicionó el otorgamiento a una excepción a una prohibición de importación para consumo de bienes usados.

X.- Con relación a la solicitud de la aplicación de lo dispuesto en el art. 898 del C.A, planteada por la coactora importadora, que establece que en caso de duda deberá estarse a lo que fuera más favorable al imputado. No resulta procedente lo solicitado, como ya se expuso en el apartado anterior, toda vez que en el caso se ha configurado la conducta prevista en el art. 965 inc. a), pues no se ha cumplido con la obligación que condicionó el otorgamiento con una excepción a una prohibición de importación para consumo de bienes usados, en relación con la mercadería importada mediante la Destinación N° 03 073 IC04 050728 V.

XI.- Que en relación a los agravios planteados respecto de la responsabilidad solidaria por la infracción en cuestión, a la coactora Laboratorios MC SRL, cabe destacar, que su responsabilidad solidaria, viene dada por lo establecido en el art. 966 del C.A., que prescribe: "Todo el que por cualquier título tuviere en su poder con fines comerciales o industriales mercadería importada para consumo en excepción a una prohibición o con exención total o parcial de tributos respecto de la cual no se hubiere cumplido la obligación que hubiera condicionado el otorgamiento del beneficio, será sancionado en forma solidaria con el autor de la transgresión prevista en el artículo 965, incisos a) o b), según correspondiere, con las penas allí establecidas".(el subrayado me pertenece).

En virtud de ello, Laboratorio MC SRL responde en forma solidaria respecto de la sanción indilgada a Johnson & Johnson Medical S.A., toda vez que resultó ser el tenedor de la mercadería, en virtud del contrato de comodato celebrado con la importadora Johnson & Johnson Medical S.A.

En consecuencia, corresponde confirmar el decisorio apelado en condena a la firma Laboratorio MC SRL, (en forma solidaria), y la importadora Johnson & Johnson Medical S.A., por la infracción al art. 965 inc. a) del C.A. con costas.

XII.- Por ello, voto por:

Confirmar la Resolución DE PRLA N° 611/01 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en cuanto impone a la firma JOHNSON & JOHNSON MEDICAL S.A., y a la firma LABORATORIO MC S.R.L. a la pena de comiso de la mercadería amparada por la Destinación N° 03 073 IC04 050728 V, por la infracción prevista en el art. 965 inc. a) del C.A., y en el hipotético caso que no fuera posible efectivizar el secuestro de dicha mercadería, el pago de una multa sustitutiva de comiso por la suma de $ 44.793,65.- al haberse constatado el incumpliendo de lo normado en las Res. MEOSP 909/94 y Res. MEOSP 1472/94. Con costas.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

Confirmar la Resolución DE PRLA N° 611/01 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en cuanto impone a la firma JOHNSON & JOHNSON MEDICAL S.A., y a la firma LABORATORIO MC S.R.L. a la pena de comiso de la mercadería amparada por la Destinación N° 03 073 IC04 050728 V, por la infracción prevista en el art. 965 inc. a) del C.A., y en el hipotético caso que no fuera posible efectivizar el secuestro de dicha mercadería, el pago de una multa sustitutiva de comiso por la suma de $ 44.793,65.- al haberse constatado el incumpliendo de lo normado en las Res. MEOSP 909/94 y Res. MEOSP 1472/94. Con costas.

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

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.08.30 18:58:05 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: 2023.08.30 19:46:59 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: 2023.08.30 20:05:13 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: 2023.08.30 20:05:36 -03:00