Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-107038226-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 12 de Septiembre de 2023

Referencia: Expte. Nº 37.816-A ABBOTT LABORATORIES ARGENTINA 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 **"ABBOTT LABORATORIES ARGENTINA S.A. c/D.G.A. s/recurso de apelación"**, expediente Nº **37.816-A**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. Llegan a conocimiento del Tribunal estas actuaciones con motivo del recurso de apelación interpuesto por Abbott Laboratories Argentina S.A. contra la Resolución DE PRLA Nº 6428/2016, mediante la cual se la condenó por la infracción prevista en el art. 970 del C.A. a la multa de $ 108.571,08, al comiso de la mercadería (y para el supuesto en que ello no fuera posible a la multa sustitutiva de comiso de $356.455,10), al secuestro de la mercadería y su destrucción/subasta/donación según corresponda y se intimó al pago de tributos por la suma de U$S 23.569,11 en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e IVA y $ 52.715,19 en concepto de IVA Ad. e Impuesto a las Ganancias, con relación al D.I.T. Nº 05 073 IT16 000290 J.

II.- La firma actora plantea la nulidad de la Resolución De PRLA Nº 6428/2016 al entender que el servicio aduanero vulneró su derecho de defensa al desconocer la prueba presentada en las actuaciones administrativas. Menciona además que el auto de apertura de sumario de fecha 16/12/2011 es un acto solitario que no instruye verdaderamente la causa, ya que no se cita al importador sino hasta el 27/10/2015, es decir, transcurridos 9 años sin actividad interruptiva por parte del fisco aduanero. Concluye que se encuentran prescritas las facultades del fisco para percibir tributos y para aplicar multas. En relación a lo afirmado por la Aduana respecto a la falta de CTC definitivo, señala que acompañó la Solicitud de CTC S01:0033889/06 y constancia certificada por escribano de la Solicitud de rectificación S01:0255791/06 y del expediente S01:0140455/06. Manifiesta que dió cumplimiento a su obligación en tiempo y forma de acuerdo con la Resolución Nº 1439/96. Finalmente ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se revoque la sentencia apelada, con costas.

III. La representación fiscal contesta el traslado a fs. 40/43. Realiza una negativa genérica de los hechos y

el derecho invocados por la actora y efectúa una reseña de las actuaciones administrativas. Resalta que una de las características de la figura infraccional en trato es que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora, que debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente que ha cumplido dentro del plazo otorgado. Explica que la importadora no ha podido probar sus dichos para respaldar los fundamentos de su recurso. Recuerda que quien presenta una solicitud de destinación suspensiva de importación contrae la obligación de reexportar la mercadería, asumiendo las consecuencias de orden tributario y penal aduanero que acarrea el incumplimiento. Recuerda que el auto de apertura de sumario es un acto administrativo y por lo tanto le son aplicables todas las previsiones de la Ley 19.549 y goza de presunción de legitimidad. Finalmente ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita se rechace en su totalidad el planteo de la recurrente, confirmando íntegramente la resolución apelada, con costas.

IV.- A fs. 124 se declara la causa como de puro derecho y se elevan las actuaciones a la Sala “G”, que pasa los autos a sentencia a fs. 131.

V.- A fs. 1 de la Actuación Nº 12210-5660-2009 se agrega el Acta Denuncia Nº 518/09 formulada a Abbott Laboratories Argentina S.A. en relación al DIT N° 05 073 IT16 000290 J por la presunta comisión de la infracción prevista en los arts. 970, 972 y 994 del C.A.. A fs. 4 obra la carpeta del DIT en cuestión. A fs. 6 obra aforo de la mercadería y a fs. 7 obra liquidación de tributos. A fs. 10 el 16/12/2011 se dispone la apertura del sumario y a fs. 11 obra nueva liquidación de tributos y multa. A fs. 12 obra impresión de pantalla de consulta de Garantía. A fs. 13/13vta. el 27/10/2015 se corre vista de lo actuado, notificada a la firma Abbott laboratories Argentina S.A. el 28/01/2016 (ver fs. 17/18). A fs. 19/22vta. contesta la vista conferida la firma importadora acompañando documentación en sobre de fs. 36. A fs. 29/530 contesta la vista conferida Chubb Argentina de Seguros S.A.. A fs. 39 se abre la causa a prueba. A fs. 41 la Sección Operativa y Registral ratifica la denuncia formulada. A fs. 43 obra impresión de consulta al Registro General de Infractores. A fs. 44/48 se dicta la Resolución DE PRLA Nº 6428/2016, apelada en autos.

Primera cuestión:

VI.- Corresponde examinar si, como plantea la recurrente, las acciones del fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos se encontraban prescriptas al tiempo de dictarse la resolución apelada.

En relación a estas cuestiones, 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” 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.

En el mismo sentido se ha expedido la Corte Constitucional de Colombia: “… Si el desempeño del poder, en los distintos ámbitos del Estado, fuera clandestino y secreto, no sería posible que el ciudadano pudiera “participar en la conformación, ejercicio y control del poder político” (C.P. art. 40). La publicidad de las funciones públicas (C.P. art. 209), es la condición esencial del funcionamiento adecuado de la democracia y del Estado de derecho…” (Corte Constitucional Sentencia C-038 de 1996, M.P. Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz). Explica a su vez, que el principio de publicidad respecto de la ley, cuando se trata de actos administrativos de carácter particular y concreto, se desarrolla con la notificación y posee dos objetivos: determinar la fecha de entrada en vigencia de las disposiciones que contiene el respectivo acto y garantizar la oponibilidad al contenido de los mismos por parte de los ciudadanos legitimados, es decir, el acto administrativo es válido desde que se expide, pero su contenido únicamente vincula y se impone desde el momento en que se cumplen los requisitos de publicación o notificación según el acto de que se trate -de alcance general y particular-.

VII.- Así las cosas, 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 entre el 16/12/2011 (ver fs. 10 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 producir la interrupción y la suspensión de la prescripción de las acciones penal y tributaria del fisco previstas en los arts. 937 inc. a) y 805 inc. a) del CA.

En efecto, habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el **01/01/2007**– en tanto se trata de una importación temporaria cuyo vencimiento se produjo el 11/11/2006- la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el **31/12/2011** (todo ello cfme. arts. 934, 935, 937, 803, 804 y 805 del CA), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada (dictada el 12/12/2016 y notificada personalmente el 15/03/2017 cfme. constancias de fs. 52 de las act. adm.).

En adición a lo expuesto, cabe subrayar que el auto de corrida de vista de fs. 13 fue dictado el 27/10/2015, cuando el plazo prescriptivo analizado ya se encontraba **ampliamente vencido**.

En virtud de los motivos señalados, considero que corresponde hacer lugar a la prescripción opuesta por la recurrente.

VIII.- 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	10/11/2005
VENCIMIENTO DIT	11/11/2006
INICIO PRESCRIPCIÓN	01/01/2007
APERTURA SUMARIO fs. 10	16/12/2011
CORRIDA DE VISTA fs. 13	27/10/2015
NOTIFICACIÓN CORRIDA DE VISTA fs. 17/18	28/01/2016
CONTESTACION VISTA fs. 19/22vta.	16/02/2016
RESOLUCIÓN APELADA fs. 44/48	12/12/2016
NOTIFICACIÓN RESOLUCIÓN fs. 52	15/03/2017

Conforme queda evidenciado en el detalle realizado, transcurrieron más 10 de años entre el inicio del cómputo del plazo prescriptivo y la notificación de la resolución apelada sin que se advierta en el expte. adm. la existencia de algún acto previo al dictado de resolución apelada que, conforme la normativa aplicable, tenga efecto interruptivo ni suspensivo de la prescripción en los términos de los arts. 934, 935, 937, 803, 804 y 805 del C.A., ni razones que justifiquen la demora del servicio aduanero en el dictado de un pronunciamiento oportuno.

Segunda Cuestión:

IX.- Sin perjuicio de lo expuesto en los apartados anteriores, y en atención al criterio mayoritario de esta Sala “G”, corresponde analizar si en el presente caso se ha configurado la infracción tipificada en el art.

970 del C.A.

X.- En primer lugar, es preciso resaltar, en relación a la nulidad planteada respecto del auto de apertura de sumario(al que considera un acto solitario que no instruye verdaderamente la causa), y por el otro lado, de la Resolución DE PRLA Nº 6428/2016, que el análisis de las circunstancias no puede efectuarse en forma mecánica sino sopesando la gravedad de la irregularidad y la posibilidad de su subsanación en cada caso concreto. El auto de apertura del sumario (obrante a fs. 10 de las act. adm.) da cumplimiento a la totalidad de los requisitos exigidos en el art. 1.094 del C.A. atento el servicio aduanero ya contaba para ese momento con la carpeta original del D.I.T. en cuestión (fs. 4) y ya había practicado liquidación tributaria (fs. 7), previa clasificación y valoración de la mercadería (fs. 6).Es así, que el procedimiento infraccional aduanero, se ha desarrollado dentro del marco normativo, por lo que declarar la nulidad perseguida por la actora importaría la nulidad por la nulidad misma. Asimismo, la actora contó en esta instancia con la suficiente oportunidad para ejercer su derecho de defensa, por lo que no corresponde hacer lugar a lo solicitado.

XI.- Ello sentado, corresponde señalar que mediante el D.I.T. Nº 05 073 IT16 000290 J, la firma actora documentó la importación temporaria para transformación (Decreto 1439/96) de 176,1000 kg (53,01 KGACTIVO) de claritromicina de la P.A. 3003.20.29.900X “Los demás Los demás Que contengan macrólidos o sus derivados -Que contengan otros antibióticos MEDICAMENTOS (EXCEPTO PRODUCTOS DE LA SPARTIDAS 30.02, 30.05 Ó 30.06) CONSTITUIDOS POR PRODUCTOS MEZCLADOS ENTRE SÍ, PREPARADOS PARA USOS TERAPEUTICOS O PROFILÁCTICOS, SIN DOSIFICAR NI ACONDICIONAR PARA LA VENTA AL POR MENOR”.

Surge de las actuaciones administrativas, que la Aduana formuló denuncia contra la firma Abbott Laboratories Argentina S.A., por presunta comisión de la infracción prevista en los arts. 970 del C.A. en relación al D.I.T. antes mencionado. El servicio aduanero consideró que las reexportaciones indicadas por la actora no pueden tenerse por acreditadas por no contar con el CTC definitivo.

XII.- Así las cosas, la cuestión en 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 a la totalidad de la mercadería importada temporariamente mediante la operación N° 05 073 IT16 000290 J, de la firma Abbott Laboratories Argentina S.A., registrada el 10/11/2005, al amparo del régimen del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el 11/11/2006.

XIII.- Cabe recordar entonces, que el artículo 250 del C.A. establece: “*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.

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 “*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.**

Es importante mencionar que, al tratarse de 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 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.

Asimismo, lo que esta 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.

XIV.- Previo a determinar si la actora dio 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.

A respecto, tanto el Dec. 1439/96 como la Resolución M.E. y O.S.P. Nº 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, al establecer: "*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).

En virtud de estos arts. 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.

XV.- 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 generar cada unidad del producto que se reexporta.

Así las cosas, 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 certificado y el Nº de solicitud C.T.C., debe indicarse la P.A. 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..

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 detallan.**

En síntesis, es en virtud de esos datos que surgen del certificado que la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los P.E..

En tales condiciones, 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, el 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."*

XVI.- 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 DIT bajo análisis.

Cabe aclarar que para al análisis de la documentación, se cuenta con el original del DIT involucrado en autos (fs. 4 de las act. adm.) y con copias de los P.E. y Solicitud de CTC y su rectificación, obrantes en sobre de fs. 36 de las act. adm. y 45/82 de autos.

En ese entendimiento del asunto, observo que en la descarga de los P.E. Nros. 06 001 EC03 006339 J, 06 073 EC03 002927 R, 06 073 EC03 003238 N y 06 073 EC03 002935 Z se indica la Solicitud de CTC Nº S01-0033889/06 y no se encuentra acreditado en autos ni en las actuaciones administrativas que se haya emitido CTC definitivo respecto a la mencionada solicitud, por lo que no puede tenerse por canceladas las unidades indicadas en la descarga. Al no contar con constancias de que se hubiera instado la emisión del CTC definitivo, no puede estarse a la presunción establecida en el art. 9 tercer párrafo de la Resolución ME 72/92 ni considerarse reexportada la mercadería estimada en infracción, toda vez que la actora no ha cumplido con las obligaciones sustanciales, conforme el régimen que la amparaba.

En dicho sentido, 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).

Asimismo, cabe aplicar en autos la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (“Compañía de Circuitos Cerrados c/Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva”, sentencia del 9/03/2010, Fallos 333:161), según la cual “…la garantía de la defensa (art. 18 de la Constitución Nacional) no ampara la negligencia de las partes, pues quien ha tenido oportunidad para ejercer sus derechos responde por la omisión que le es imputable (Fallos: 287:145; 290:99 y 306:195, entre otros)”.

En definitiva, la cuestión tratada en el caso sub examine recae en analizar si el recaudo omitido es una exigencia sustancial al régimen aplicable o si, por el contrario, puede prescindirse de el para evitar incurrir en un rigorismo formal que desatienda la verdad jurídica objetiva. Frente a ello, observo que el C.T.C. no es una exigencia baladí, todo lo contrario, ya que coadyuva a que el responsable colabore activamente en el ejercicio de las funciones de contralor que le asisten al organismo aduanero.

Atento lo examinado y teniendo en cuenta que la prueba ofrecida por la actora como base de su defensa y ordenada en esta instancia no resulta ser suficiente para cumplir con la documentación exigida por el servicio aduanero, corresponde considerar configurada la infracción endilgada.

XVII.- En ese estado de cosas, corresponde señalar que, por la resolución apelada se intimó a la recurrente al pago de una suma en concepto de tributos, correspondientes a la operación de importación temporaria documentada mediante el D.I.T. Nº 05 073 IT16 000290 J que incluyó, entre otros conceptos, el **I.V.A. Adicional y percepción del Impuesto a las Ganancias** (ver liquidación de fs. 11 de las act. adm.).

Sentado lo que antecede, 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.

XVIII.- En consecuencia, por lo expuesto en los Considerando **XVII**, corresponde modificar la exigencia tributaria declarando que los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de U$S 23.569,11, en concepto de Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A.. Todo ello sin perjuicio de los intereses devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista (notificación efectuada el 28/01/2016 según constancias de fs. 17 de las actuaciones administrativas), hasta la fecha de su efectivo pago en los términos del art. 794 del C.A..

XIX.- Por todo lo expuesto, corresponde confirmar parcialmente el art. 6º de la Resolución DE PRLA Nº 6428/2016, en cuanto a la exigencia tributaria allí impuesta a la actora, reduciendo el importe de la misma, declarando que la actora adeuda la suma de U$S 23.569,11, con más los intereses que resulten aplicables de acuerdo a lo establecido por el art. 794 del C.A.

XX.- Respecto a la multa impuesta, cabe señalar que tratándose de un acto administrativo dictado en el ejercicio de facultades discrecionales, no corresponde que este organismo jurisdiccional sustituya al órgano administrativo competente en la determinación de la sanción aplicable.

Así lo he dicho al publicar en doctrina al sostener que, 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, como lo hemos advertido precedentemente, 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).

Por todo ello, **VOTO POR:**

1) Confirmar los arts. 1º, 2º, 3º, 4º 5º de la Resolución DE PRLA Nº 6428/2016 dictada en la Actuación Nº 12210-5660-2009. Con costas.

2) Confirmar parcialmente el art. 6º de la Resolución DE PRLA Nº 6428/2016 dictada en la Actuación Nº 12210-5660-2009, declarando que la deuda tributaria en concepto Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudada, que asciende a la suma de DÓLARES ESTADOUNIDENSES VEINTITRES MIL QUINIENTOS SESENTA Y NUEVE CON ONCE CENTAVOS (U$S 23.569,11), con más los intereses del art. 794 del C.A. que deben calcularse desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista el 28/01/2016, hasta la fecha de su efectivo pago. Revocarla en relación a los conceptos de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias según Considerando XVII.

3) Costas por su orden en relación a los rubros de I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias. Con respecto a los rubros Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A., costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial en relación a la Segunda Cuestión, y en consecuencia, a la parte resolutiva del voto del Dr. Licht.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

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

1) Confirmar los arts. 1º, 2º, 3º, 4º 5º de la Resolución DE PRLA Nº 6428/2016 dictada en la Actuación Nº 12210-5660-2009. Con costas.

2) Confirmar parcialmente el art. 6º de la Resolución DE PRLA Nº 6428/2016 dictada en la Actuación Nº 12210-5660-2009, declarando que la deuda tributaria en concepto Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudada, que asciende a la suma de DÓLARES ESTADOUNIDENSES VEINTITRES MIL QUINIENTOS SESENTA Y NUEVE CON ONCE CENTAVOS (U$S 23.569,11), con más los intereses del art. 794 del C.A. que deben calcularse desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista el 28/01/2016, hasta la fecha de su efectivo pago. Revocarla en relación a los conceptos de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias según Considerando XVII.

3) Costas por su orden en relación a los rubros de I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias. Con respecto a los rubros Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A., costas a la vencida.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.09.07 21:46:13 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: 2023.09.07 22:14:59 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: 2023.09.12 09:11:43 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: 2023.09.12 09:11:56 -03:00