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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-121888917-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 12 de Octubre de 2023

Referencia: SENTENCIA - Expediente N° 32.913-A - ROVAFARM ARGENTINA S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura y Miguel Nathan Licht, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"ROVAFARM ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 32.913-A.**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del Proceso</u>: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA N° 1178/2012, dictada por la Aduana de Paso de los Libres, en fecha 5 de noviembre de 2012, en la Actuación SIGEA N° 12073-120-2011, en cuanto resuelve condenar a la firma ROVAFARM ARGENTINA S.A. al pago de una multa equivalente a $ 167.991,29 y $ 41.032,06 por haberse configurado las infracciones previstas por los arts. 970 y 972 del C.A. respectivamente. Asimismo, intima al pago por tributos correspondientes a la suma de $ 445.904,84.

II.- <u>Fundamentos de la apelación:</u>

A fs. 22/33 se presenta por apoderado ROVAFARM ARGENTINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución aquí apelada. En primer lugar, efectúa un relato de los hechos y antecedentes del sumario. Hace una reseña de los hechos y desarrolla sus agravios. A continuación, explica que, como resultado de una comprobación de destino, la Aduana concluyó que parte de la mercadería importada temporariamente no se encontraba en planta ni había sido reexportada para consumo. Afirma que lo que sucedió fue que los funcionarios aduaneros, al momento de realizar la inspección, no revisaron la totalidad de las instalaciones y la documentación de exportación, limitándose a controlar la mercadería ubicada en los depósitos y en la zona de producción. Sostiene que no obstante haber quedado cabalmente acreditada la cancelación de las temporales, conforme la documentación aportada, la Aduana de Paso de los Libres

entendió sin fundamento alguno que se configuraron las infracciones de los arts. 970 y 972 del C.A. Asevera que la totalidad de las temporales fueron reexportadas en tiempo y forma, mediante los permisos de embarque Nros. 10 073 EC03 003625 X, 10 073 EC03 008474 P y 10 073 EC03 008694 T, oficializados en fechas 04/05/2010, 08/10/2010 y 14/10/2010. Por las mismas razones, entiende que resulta improcedente el reclamo por tributos, dado que aquellos procederían en el caso de que-vencido el plazo-la mercadería no hubiera sido reexportada, situación que no se verifica en el caso. Cita jurisprudencia. Subsidiariamente, solicita la aplicación del principio de insignificancia o bagatela. Cuestiona la liquidación formulada, alegando que el derecho adicional incluido resulta inconstitucional. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: A fs. 46/50 se presenta la representación fiscal, contesta el traslado del recurso interpuesto y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de efectuar un relato de los hechos de la causa, formula una negativa genérica. Sostiene que no resulta oportuno que la firma manifieste, con posterioridad a la inspección, que existieron sectores no informados que no fueron objeto de aquella. A continuación, se expide en relación a la carga de la prueba, enfatizando que es la importadora quien debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación correspondiente, que ha dado cumplimiento con los deberes legales. En relación a la figura del 972 del C.A. asevera que en las actuaciones administrativas quedó demostrado que no se declaró en forma exacta el correcto domicilio del depósito de la mercadería y que la actora incumplió deberes formales a su cargo, entorpeciendo el control aduanero. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del caso federal, y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12073-120-2011 y sus acumulados, se inician a fs. 1/2 con la orden de intervención N° 10621OC08001239V, en el marco del régimen de comprobación de destino en relación con el listado de destinaciones allí detalladas, instrumentadas por la firma recurrente. A fs. 3/82 se agregan las constancias de las consultas de las referidas destinaciones. A fs. 96 obra acta (de fecha 26/08/2010) suscripta por personal de la División Comprobación de destino del Departamento de Fiscalización Aduanera y sus anexos agregados a fs. 97/103. A fs. 121 obra orden de intervención N° 10621OC08001241Y (de fecha 5/07/2010). A fs. 122/140 se agregan nuevas constancias de consulta de destinaciones. A fs. 150/233 consta la documentación aportada por la firma, en respuesta a lo solicitado en el acta de fecha 26/08/2010. A fs. 234/480 obran las copias de los correspondientes despachos de importación. A fs. 481/496 se liquidaron los tributos y la multa, en relación a las destinaciones en trato. A fs. 498 se encuentra el acta de denuncia N° 61/2011 (de fecha 11/01/2011) originada en las órdenes de intervención antes referenciadas. A fs. 499/501 luce el informe derivado de los controles realizados. A fs. 513 y vta., en fecha 3/02/2011, se instruye sumario y se dispone correr vista de todo lo actuado a la importadora a los fines de que ejerza su derecho de defensa. A fs. 519/552 la actora se presenta, contesta vista y plantea nulidad. A fs. 554/555, en fecha 6/05/2011, se resuelve ampliar el auto de apertura y la corrida de vista por considerar la existencia de saldos pendientes de reexportación, y en los términos del art. 970 del C.A. A fs. 556/557 y 560 se encuentran agregadas las constancias de notificación. A fs. 562/564 la actora reitera la nulidad planteada. A fs. 568/569, mediante Informe N° 484/2012 se ratifica la denuncia por infracción al art. 970 del C.A. A fs. 575/578 se agrega la resolución aquí cuestionada y las constancias de su notificación (fs. 579). A fs. 581/582 la importadora da cuenta de la apelación presentada ante este Tribunal y acompaña formulario F4.

V.- Que a fs. 51 se abrió la causa a prueba, en fecha 29/09/2014. En fecha 23/12/2016 se certificó la prueba producida y se declaró cerrado el período probatorio.

VI.- Que en fecha 23/08/2023 se elevan los autos a la Sala "G" (PV-2023-98285116-APN-VOCXXI#TFN). Por IF-2023-100286958-APN-VOCXXI#TFN se pusieron autos para alegar y finalmente, en fecha 02/10/2023, pasan a sentencia (IF-2023-116946304-APN-VOCXXI#TFN).

VII.- Que la cuestión de autos radica en determinar si en el caso se han configurado las infracciones previstas y penadas por los artículos 970 y 972 del C.A., endilgadas a la firma ROVAFARM ARGENTINA S.A.

VIII.- Que en el caso de autos, corresponde analizar en primer término si se ha configurado la infracción prevista en el art. 970 del C.A. en relación a las destinaciones detalladas en el acta de denuncia adjunta a fs. 498 de las act. adm.

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.

IX.- Que de la prueba producida en el expediente principal, **en especial de la contestación de oficio aportada por la propia Aduana de Paso de los Libres surge en forma clara** (contenido del sobre

agregado a fs. 20) que la totalidad de las destinaciones que fueron objeto de la denuncia en autos (10 042 IT15 000025 T, 10 042IT15 000027 V, 10 042 IT15 000034 T, 10 042 IT15 000044 U, 10 042 IT15 000036 V, 10 042 IT15 000043 T, 10 042 IT15 000059 D, 10 042 IT15 000061 T, 10 042 IT15 000066 B, 10 042 IT15 000071 U, 10 042 IT15 000081 V, 10 042 IT15 000089 G, 10 042 IT15 000098 G, 10 042 IT15 000112 Z y 10 042 IT15 000113 R) **han sido canceladas** (Nota N° 319/15 – AD PASO, fs. 139 e impresiones de pantalla glosadas a fs. 124/138) y las garantías han sido entregadas (fs. 6/20). Es decir, la mercadería **ha sido reexportada en tiempo y forma** y por ello la actora ha cumplido con el deber sustancial antes referido, careciendo de causa la multa que la aduana pretende aplicar.

Es por ello que- como consecuencia de todo lo antes expuesto y acreditada dicha reexportación- el reclamo por tributos formulado en la resolución aduanera también resulta improcedente.

X.- Que corresponde ahora abordar el análisis de la figura receptada en el art. 972 del C.A.

Que dicha norma dispone que *"(…) – 1. Cuando el incumplimiento de la obligación no afectare la finalidad que motivara el otorgamiento de la importación temporaria o de la exportación temporaria, según el caso: a) el responsable de las transgresiones previstas en el artículo 970, será sancionado con una multa del UNO (1%) por ciento del valor en aduana de la mercadería en infracción;"*

Que corresponde puntualizar que el acogimiento al régimen de destinación suspensiva de importación temporaria importa el cumplimiento de deberes sustanciales (reexportación para consumo en término) y deberes formales (Cfr. Cotter, Juan Patricio, "Derecho Aduanero", Tomo II, Abeledo Perrot, 1ª Ed. 2014)

Que en el caso de autos, según se desprende de la resolución aduanera apelada, que remite al Informe N° 484/2012 (DV CODD) adjunto a fs. 568 y vta. de las act. adm. que, a su vez, ratifica el N° 2199/2010 (DV CODD) el reproche que se formula a la importadora consiste en que, si bien ha exhibido las planillas de stock general de insumos *"(…) no ha podido identificar a que destinación de importación temporal, correspondía la misma (…)"*

Que puntualmente, en el anteúltimo párrafo del citado informe se reconoce que el incumplimiento no afecta la finalidad que motiva la importación temporal, pero sí la formalidad por incumplimiento a lo establecido en el punto 1.2.3 del Anexo III (párrafos 1° y 2°) de la Resolución General AFIP N° 2193/2007.

Que la referida resolución general regula el régimen de aquellas mercaderías que se encuentran sometidas al régimen de comprobación de destino.

Que el punto 1.2.3 del Anexo III en sus párrafos 1° y 2° dispone que "*Cuando las mercaderías introducidas temporariamente deban ser entregadas a un tercero o trasladadas a un lugar o lugares distintos de aquel que se haya declarado como domicilio de depósito de la mercadería en la Destinación Suspensiva de Importación Temporaria (D.I.T.), tal circunstancia deberá ser comunicada previamente por nota a la División Comprobación de Destino en el área metropolitana o a la División Aduana en el área de interior, la que comunicará tal situación a la División Investigación, Control y Procedimientos Externos o a la División Narcotráfico e Investigaciones Especializadas de la correspondiente Dirección Regional Aduanera. Durante el almacenamiento previo a su utilización en un proceso de elaboración, la*

mercadería importada temporariamente deberá ser fácilmente identificable, debiendo mantener la correcta correlación entre la mercadería y el despacho de importación."

Que del punto b) del Informe N° 2199/2010 (DV CODD) (cfr. fs. 499 act. adm.) el funcionario de DGA interviniente dejó constancia de la imposibilidad de determinar a qué destinación correspondía la mercadería que le fue exhibida.

Que en efecto, del Anexo II del acta labrada por personal de la División Comprobación de destino y suscripta también por la Sra. Liliana Lucarino, en su carácter de responsable de compras y logísticas de la firma actora, surge materia prima y productos terminados con observaciones: *"no pudiéndose determinar a qué destinación de importación corresponde"* y *"no pudiéndose determinar con qué insumos se realizó"* (cfr. fs. 97 de las act. adm.)

Que dicha circunstancia evidencia una falta de correlación entre la mercadería y el despacho de importación en cuestión, en los términos de la resolución general ya referida con anterioridad (párrafo 2°)

Que tales deberes formales se encuentran comprendidos dentro del *"tratamiento aduanero"* de la mercadería, ya que mediante ellos la aduana fiscaliza el destino de la misma, ejerciendo su potestad de control, de manera tal que el régimen de excepción al que accede el importador sea controlado de forma rápida, eficaz y normalizada por parte del servicio aduanero.

Que esto no sería un exceso de rigor formal, ya que un tratamiento excepcional de la mercadería justifica también una mayor exigencia en la tarea de control.

Que lo expuesto es suficiente para considerar que la actora ha incurrido en el tipo infraccional regulado en el art. 972 del C.A., con independencia de que no surja acreditado en las actuaciones que haya existido un cambio de domicilio de la mercadería sin la notificación al servicio aduanero.

XI.- Que no cabe más que concluir que la actora ha cumplido con el régimen por el cual importó la mercadería exportándola en tiempo y forma pero no así con determinadas exigencias formales requeridas por la normativa aplicable.

Por todo lo expuesto, VOTO por:

1.- CONFIRMAR el art. 1° de la Resolución DE PRLA N° 1178/2012, dictada por la Aduana de Paso de los Libres, en fecha 5 de noviembre de 2012, en la Actuación SIGEA N° 12073-120-2011 en cuanto condena a la firma ROVAFARM ARGENTINA S.A. al pago de una multa del uno por ciento (1%) del valor de la mercadería en infracción equivalente a la suma de **PESOS CUARENTA Y UN MIL TREINTA Y DOS CON 6/100 ($ 41.032,06)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el **art. 972 del Código Aduanero**, con costas a la actora.

2.- REVOCAR el art. 1° de la Resolución DE PRLA N° 1178/2012, dictada por la Aduana de Paso de los Libres, en fecha 5 de noviembre de 2012, en la Actuación SIGEA N° 12073-120-2011 en cuanto condena a la firma ROVAFARM ARGENTINA S.A. al pago de una multa equivalente a la suma de **CIENTO SESENTA Y SIETE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y UNO CON 29/100 ($ 167.991,29)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el **art. 970 del Código Aduanero**, con costas a cargo del

Fisco.

3.- REVOCAR el art. 2° de la Resolución DE PRLA N° 1178/2012, por las razones expuestas en el considerando IX, con costas al Fisco.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1.- CONFIRMAR el art. 1° de la Resolución DE PRLA N° 1178/2012, dictada por la Aduana de Paso de los Libres, en fecha 5 de noviembre de 2012, en la Actuación SIGEA N° 12073-120-2011 en cuanto condena a la firma ROVAFARM ARGENTINA S.A. al pago de una multa del uno por ciento (1%) del valor de la mercadería en infracción equivalente a la suma de **PESOS CUARENTA Y UN MIL TREINTA Y DOS CON 6/100 ($ 41.032,06)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el **art. 972 del Código Aduanero**, con costas a la actora.

2.- REVOCAR el art. 1° de la Resolución DE PRLA N° 1178/2012, dictada por la Aduana de Paso de los Libres, en fecha 5 de noviembre de 2012, en la Actuación SIGEA N° 12073-120-2011 en cuanto condena a la firma ROVAFARM ARGENTINA S.A. al pago de una multa equivalente a la suma de **CIENTO SESENTA Y SIETE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y UNO CON 29/100 ($ 167.991,29)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el **art. 970 del Código Aduanero**, con costas a cargo del Fisco.

3.- REVOCAR el art. 2° de la Resolución DE PRLA N° 1178/2012, por las razones expuestas en el considerando IX, con costas al Fisco.

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

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura y Miguel Nathan Licht, por encontrarse en uso de licencia la Dra. Claudia B. Sarquis (art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.10.11 20:42:45 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.10.12 13:41:59 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.12 13:43:08 -03:00