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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-148088566-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 13 de Diciembre de 2023

Referencia: Expte. Nº 35.940-A S.K.F 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: **"S.K.F ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación**", expediente Nº **35.940-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Llegan a conocimiento del Tribunal estas actuaciones con motivo del recurso de apelación interpuesto por SKF Argentina S.A. contra la Resolución Nº 97/15 (AD LAPL), mediante la cual se la condenó por la infracción prevista en el art. 970 del C.A. a la multa de $ 22.999,96 y se intimó al pago de tributos por la suma de $ 49.859,09, con relación al D.I.T. Nº 07 033 IT11 000010 P.

II.- En resumen, el apelante sostiene que la mercadería, importada temporalmente a través del DIT N° 98 001 IT15 000667 T, fue reexportada en su totalidad, de manera correcta y en tiempo debido. Señala que el saldo disponible -sin reexportar- que figura en el sistema se produjo porque se declaró en las exportaciones detalladas en el campo de cancelaciones imputadas al dit como kilos y no como unidades que dichos kilos representan, por lo que considera inapropiada la exigencia en cuestión. Expresa su descontento con respecto a la graduación de la multa impuesta -cuatro veces la multa mínima- y la aplicación del derecho adicional.

III.- En respuesta, a fs. 39/43 la representación fiscal sostiene que la actora no ha podido probar la reexportación total de la mercadería importada temporalmente y resalta, que una de las características de la figura infraccionar 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 determinación de cuadriplicar la multa se encuentra dentro de los límites legales establecidos, siendo facultad del juzgador, quien debe considerar la naturaleza del caso, la gravedad de la infracción y los antecedentes del infractor. Cita jurisprudencia y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

IV.- A fs. 45 se abre la causa a prueba, se hace lugar a la prueba informativa ofrecida por la actora y obran a fs. 49/72, 74/119 y 172/185 las contestaciones de los oficios. A fs. 193 se clausura del periodo probatorio. A fs. 197 se elevan los autos a Sala G y se ponen para alegar a fs. 201. A fs. 250/206vta. obra el alegato del representante fiscal. A fs. 217 se pasan autos a sentencia.

V.- Las actuaciones administrativas SIGEA 12591-11-2010 comienzan con la presentación de la firma S.K.F Argentina S.A., solicitando la liberación de la garantía relacionada con la destinación DIT N° 98 001 IT15 000667 T. A fs. 16 se encuentra el expediente original del despacho en cuestión. A fs. 17/18 se agregan print de pantalla de una consulta de declaración detallada. A fs. 19 obra la Nota N° 51/10 "R", mediante la cual se informa que *"…habiéndose extinguido el plazo otorgado para reexportar/nacionalizar la mercadería objeto del régimen existe saldo disponible sin cancelar…*". A fs. 21 obra la clasificación y valoración de la mercadería. A fs. 25 se instruye sumario y se corre vista a la actora y la compañía aseguradora, notificándose dichas firmas el 30/08/2011 y 28/09/2011, respectivamente (v. fs. 28 y 29). A fs. 32/36ref, contesta vista la compañía Chubb Arg, de seguros SA. A fs. 37ref. y 38ref. se agregan print de pantalla de consulta de una garantía global o unitaria y liquidación 11033LMAN014355W. A fs. 40 se declara la rebeldía de la empresa SKF Arg. SA. A fs. 42 se tiene por presentada al representante de la firma aseguradora y se pasan las actuaciones a dictamen jurídico. A fs. 45/46 se agrega copia de la póliza N° 816352. A fs. 47/50 obran print de pantalla de antecedentes infracciones y previo dictamen, a fs. 55/57vta. se agrega la Resolución N° 97/15 (AD LAPL) apelada en autos.

VI.- Procede resolver en este caso si la Resolución N° 97/15 (AD LAPL), que impone una multa y establece un cargo por una diferencia de tributos en relación con el incumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería ingresada temporalmente, se ajusta a la ley.

VII.- Sentado lo que antecede, corresponde señalar que a través del DIT N° 07 033 IT11 000010 P, la firma SKF Arg. SA importó temporalmente al país 28.000 unidades de "Rodamientos de bolas, de rodillos o de agujas", bajo la posición arancelaria 8482.99.00.300Z, oficializado el 5/01/2007.

En este sentido, para considerar que el importador temporario cumplió debidamente con el régimen especial del Decreto N° 1439/96 y que no incurrió en la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero, debe comprobarse la exportación de la mercadería importada temporalmente y luego transformada en producto final, o en su caso, la importación para consumo de la misma, dentro del plazo acordado. Esto así, habida cuenta de que el legislador, al regular la institución de la importación temporaria, estableció un régimen en el que el importador temporario queda obligado, desde el mismo momento de la liberación de la mercadería, a exportarla antes de que venza el plazo establecido (art. 250 del Código Aduanero). Por su parte, el régimen del Decreto N° 1439/96, bajo cuyos términos se documentó el DIT en cuestión, recoge el mismo principio, permitiendo a quien se acoja a sus disposiciones, importar temporalmente mercadería destinada a ser utilizada en un proceso industrial en el país y exceptuarse del pago de los tributos que gravan la importación para consumo de dicha mercadería, con la excepción de las tasas retributivas de servicios.

VIII.- Al respecto, del informe realizado por la Sección Registro Ramo "R", obrante a fs. 19 de las acts. adms., surge que vencido el plazo de reexportación/nacionalización de la operación documentada mediante el dit en cuestión existe un saldo disponible sin cancelar y detalla que el Item 1 declara 28.000 unidades y una cantidad disponible por 12.255,988073.

Con relación a ello y ante esta instancia, la actora explica que reexportó la mercadería mediante los pe 07 001 EC03 011143 W, 07 001 EC03 011855 J, 07 001 EC03 012198 K, 07 001 EC03 020056 C, 07 001 EC03 004132 X, 07 001 EC03 004285 R, 07 001 EC03 004476 T, 07 001 EC03 004763 S, 07 001 EC03 010532 J, 07 001 EC03 010545 N y 07 001 EC03 010618 Y y con respecto a las mermas, las mismas fueron nacionalizadas bajo los DI 07 033 IC82 000807 U y 07 033 IC81 000092 P.

IX.- Ahora bien, del análisis de la documentación aportada ante esta instancia, cabe mencionar que, de los print de pantallas de los permisos de embarque, no es posible efectuar la descarga de los insumos importados temporariamente por la actora. Ello, debido a que no se logra relacionar el insumo importado temporalmente (consignado en el DIT con código de producto o modelo) y el producto detallado en la hoja complementaria.

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.

X.- 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 07 033 IT11 000010 P que incluyó, entre otros conceptos, el Derecho Adicional, I.V.A. Adicional y percepción del Impuesto a las Ganancias (ver liquidación de fs. 21 de las act. adm.).

XI.- Sentado lo que antecede, en cuanto aquí es de estricto interés, cabe consignar en relación al Derecho Adicional, que corresponde aplicar la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "IEF LATINOAMERICANA S.A." sentencia del 14/08/2013 que remite en lo pertinente a la causa **"FRISHER S.R.L."** sentencia del 14/08/2013, en la que se revocó la exigencia del Derecho Adicional previsto en el art. 15 de la Resolución ME N.º 72/92, limitando el pago solo a los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente, y no en los casos en que al no regularizar en término la situación de los bienes, corresponda imponer de las sanciones previstas por el art. 970 del C.A. Por consiguiente, en el caso de autos, no corresponde el pago del Derecho Adicional previsto en el art. 23 del Decreto N.º 1439/96, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación, por lo que corresponde revocarlo modificando la exigencia tributaria.

XII.- En relación a los conceptos IVA Adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias, 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.

XIII.- En consecuencia, corresponde modificar la exigencia tributaria, conforme se detalla a continuación:

D.I.T. 07 033 IT11 000010 P

TRIBUTOS		US$
Valor en Aduana		3840,61959
D. IMPORTACIÓN	153,624784	

Tasa de Estadística	19,203098	
Base IVA		3994,24473
IVA	838,791319	
TOTAL	1.011,6192	
t/c= dólar $3,14	3.176,484288	

Así las cosas, los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de PESOS TRES MIL CIENTO SETENTA Y SEIS CON CINCO CENTAVOS ($ 3.176,05), en concepto de Derecho 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 (notificada la importadora el 30/08/2011-v. constancia de correo a fs. 28 de las act. adm.-). En consecuencia, los intereses deberán computarse desde el 13/09/2011 hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos del **art. 794** del C.A.

XIV.- Por todo lo expuesto, corresponde confirmar parcialmente el art. 2º de la Resolución Nº 97/15 (AD LAPL), 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 $3.176,05, con más los intereses que resulten aplicables de acuerdo a lo establecido por el art. 794 del C.A.

XV.- 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.

Que así lo he dicho al publicar en doctrina 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 el art. 1º de la Resolución N° 97/15 (AD LAPL) dictada en la Actuación Nº 12591-11-2010 en cuanto impone multa a SKF Argentina SA., que asciende a la suma de PESOS VEINTIDOS MILNOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE CON NOVENTA Y SEIS CENTAVOS ($22.999,96), por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. en relación al D.I.T. Nº. 07 033 IT11 000010 P.

2) Confirmar parcialmente el art. 2º de la Resolución Nº 97/15 (AD LAPL) dictada en la Actuación Nº 12591-11-2010, declarando que la deuda tributaria en concepto Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudada, que asciende a la suma de PESOS TRES MIL CIENTO SETENTA Y SEIS CON CINCO CENTAVOS ($3.176,05) con más los intereses del art. 794 del C.A. que deben calcularse desde el 13/09/2011 hasta la fecha de su efectivo pago.

3) Revocar parcialmente el art. 2º de la Resolución N°97/15 (AD LAPL) dictada en la Actuación Nº 12591-11-2010, relación a los rubros del Derecho Adicional, I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias.

4) Costas según los mutuos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto precedente.

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 el art. 1º de la Resolución N° 97/15 (AD LAPL) dictada en la Actuación Nº 12591-11-2010 en cuanto impone multa a SKF Argentina SA., que asciende a la suma de PESOS VEINTIDOS MILNOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE CON NOVENTA Y SEIS CENTAVOS ($22.999,96), por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. en relación al D.I.T. Nº. 07 033 IT11 000010 P.

2) Confirmar parcialmente el art. 2º de la Resolución Nº 97/15 (AD LAPL) dictada en la Actuación Nº 12591-11-2010, declarando que la deuda tributaria en concepto Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudada, que asciende a la suma de PESOS TRES MIL CIENTO SETENTA Y SEIS CON CINCO CENTAVOS ($3.176,05) con más los intereses del art. 794 del C.A. que deben calcularse desde el 13/09/2011 hasta la fecha de su efectivo pago.

3) Revocar parcialmente el art. 2º de la Resolución N°97/15 (AD LAPL) dictada en la Actuación Nº 12591-11-2010, relación a los rubros del Derecho Adicional, I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias.

4) Costas según los mutuos vencimientos.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.12.12 15:35:19 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: 2023.12.12 20:02:47 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: 2023.12.13 09:21:16 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 - GDE
Date: 2023.12.13 09:21:34 -03:00