Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-33335539-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Marzo de 2023

Referencia: Expte. N° 24.987-A WALZEN SUISSE S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala G, Dres. Miguel N. Licht, Horacio J. Segura, y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: **"WALZEN SUISSE S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; expediente N° 24.987-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 14 se presenta la firma "Walzen Suisse S.A.", por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA Nro. 9169/2007, dictada en las actuaciones N° 12039-1317-2006 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, mediante la cual se la intima a abonar la suma de $2.271,04 en concepto de multa y $5.711 en concepto de tributos + C.E.R. + intereses por encontrarse incursa en la infracción tipificada por el art. 970 la mercadería amparada mediante la DIT N° 98073IT14001787X. Hace una breve reseña de los hechos. Arguye que la imputación deviene en virtud de una denuncia por un eventual incumplimiento a las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria. Menciona que la totalidad de la mercadería fue debidamente reexportada con anterioridad al vencimiento de la DIT. Expresa que, si bien no luce agregado el C.T.C. definitivo, no por ello puede negarse todo valor a la documentación que luce debidamente agregada (PE, Declaración Jurada, Solicitud de C.T.C., etc). Cuestiona la aplicación del C.E.R. y justifica el cumplimiento del régimen. Cita jurisprudencia. Con respecto al C.T.C., advierte que el mismo fue emitido en una instancia posterior a la operación, por lo que acompaña copia del mismo. La apelante no desconoce lo dispuesto mediante el art. 18 de la Resolución N° 18/92 (S.I.C.), mediante la cual se menciona la necesidad de intimar a la Secretaría de Industria sin obtener una respuesta a efectos de considerar como definitiva la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos. Sin embargo, cuestiona la validez de la misma al declarar que las dilaciones, demoras e irregularidades en la emisión del C.T.C. definitivo no puede ser atribuido a quien cumplió con su obligación principal. Continúa diciendo que la inexistencia del certificado definitivo no puede constituir causa fehaciente y suficiente como para desconocer la verdadera y real exportación. Declara que la liquidación practicada es incorrecta. Finalmente hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada con costas.

II.- De su lado, en su responde a fs. 75, el representante del organismo fiscal solicita el rechazo de la apelación planteada por la actora. Niega todos y cada uno de los hechos y derechos invocados por la actora, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Recuerda que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora. Afirma que la infracción por la cual la importadora fue condenada en sede administrativa fue configurada, surgiendo la responsabilidad de la obligación tributaria y de la multa

impuesta. Menciona que el cuestionamiento de la actora respecto de la inclusión de los conceptos IVA y Ganancias en la liquidación deviene improcedente por carecer de respaldo legal, ya que no fue opuesto en el momento procesal oportuno, esto es, con la contestación de corrida de vista. Alega que las sumas reclamadas deben ser ajustadas mediante el C.E.R. Cita doctrina y jurisprudencia. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se dicte sentencia confirmando el fallo aduanero, con costas.

III.- Sentado lo anterior, procede consignar que de las actuaciones administrativas N° 12039-1317-2006, obra a fs. 2 Acta de denuncia por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A., en relación a la DIT 98073IT14001787X, por la mercadería importada temporariamente. A fs. 3 obra sobre contenedor original de la DIT en cuestión. A fs. 7 obra liquidación de tributos. A fs. 10 obra acto de instrucción de sumario. A fs. 16 obra corrida de vista, notificada el 29/09/2003. A fs. 21 obra contestación de vista por parte de la aseguradora. A fs. 43 se intima al despachante a acompañar los PE y se hace saber que el importe de tributos reclamados será ajustado mediante C.E.R. A fs. 64 se declara la rebeldía de la firma Walzen Suisse S.A. A fs. 69 obra la resolución DE PRLA 9169/07. A fs. 73 se presenta la firma Walzen Suisse S.A. a través de apoderado. A fs. 85 obra escrito donde se acredita la apelación por parte de la firma Walzen Suisse S.A. y se acompaña el formulario correspondiente.

IV.- En las condiciones indicadas, la cuestión de autos radica en determinar si 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° 98073IT14001787X, de la firma Walzen Suisse S.A., registrada ante la Aduana de Ezeiza el 24/08/1998, al amparo del régimen del Decreto 1439/96, con vencimiento del plazo de permanencia el 20/08/1999.

Al respecto, cabe hacer notar que ocurrido el vencimiento del referido plazo de permanencia se dispuso instruir sumario por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del C.A., condenándose a la actora mediante la resolución aduanera aquí apelada.

V.- Así las cosas, es imperioso recordar 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"*. Esto significa que la obligación fundamental establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Asimismo, 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.**

En ese sentido, resulta dable 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.

De igual manera, debe ponderarse que, lo que está 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, 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.

VI.- A estas alturas, previo a determinar si la actora dió cumplimiento o no a las obligaciones que asumió al momento de importar temporariamente la mercadería aquí comprometida, resulta menester efectuar ciertas aclaraciones referidas a **la importancia del C.T.C.** en los regímenes de importación temporaria.

Al respecto, tanto el referido Dec. 1439/96, como la Resolución M.E. y O.S.P. Nro. 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.

Concretamente, establecen: "*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).

De lo apuntado, se sigue 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. Es que, en efecto, 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 producir cada unidad del producto que se reexporta.

Más aún, 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 solicitud del C.T.C., debe indicarse tanto la P.A. del insumo importado temporariamente como 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.

En definitiva, de todo 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 detalla.** Precisamente, es en virtud de esos datos que surgen del certificado, (cuyo contenido, se encuentra definido en el Anexo III al Res. S.I.C. Nro. 18/92) que la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los P.E.

A fin de cuentas, 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."*

VII.- A la luz de lo enunciado, se vislumbra la necesidad de realizar un examen de los documentos obrantes en la presente causa a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar el cumplimiento de la normativa anteriormente mencionada, como así también de la cancelación total del DIT bajo análisis.

En relación a ello, no puede omitirse que, de la prueba acompañada a fs. 8 del recurso de apelación interpuesto, surge copia del C.T.C. definitivo N° 3628/2008 emitido por la Secretaría de Industria, Comercio y de la Pequeña y Mediana Empresa.

Tales extremos son fundamentales para determinar la suerte del litigio. Es que, en efecto, a partir del precedente "Colalillo", (Fallos: 238:550 "LA LEY, 89-412), la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido reiteradamente que los jueces no pueden renunciar a la verdad jurídica objetiva (la cual se encuentra receptada en el artículo 1, Punto F, Inciso 2 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos) por consideraciones meramente formales. Es por ello que resulta adecuado aceptar como válida la presentación del C.T.C. definitivo aún en una instancia posterior, ya que entender lo contrario implicaría caer en un excesivo rigor formal, desatendiendo la voluntad de la firma apelante para acreditar el efectivo cumplimiento de sus obligaciones ante el servicio aduanero.

Del análisis de la DIT en trato junto con toda su documentación complementaria (obrantes a fs. 3 de las Actuaciones Administrativas), se puede constatar el cumplimiento de los requisitos dispuestos por la Resolución ANA N° 479, Anexo III "B", Punto 8.1, la cual prevé la cancelación de la importación temporaria, detallando los documentos necesarios a ser presentados para poder cumplir con el régimen de importación temporaria para su transformación y posterior exportación bajo la nueva forma resultante.

Atento lo examinado y teniendo en cuenta que la prueba ofrecida por la actora como base de su defensa y ordenada ante este Tribunal resulta ser suficiente para cumplir con la documentación exigida por el servicio aduanero, corresponde revocar la Resolución apelada en autos.

VIII.- En cuanto a las costas, en atención a las particularidades analizadas en el sub lite, el servicio aduanero pudo haberse considerado con derecho para litigar como lo había hecho, por lo que corresponde imponer las costas del pleito en el orden causado

Por todo lo expuesto**, voto por:**

1. Revocar la Resolución DE PRLA Nro. 9169/2007, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, dictada en las Actuaciones N° 12039-1317-2006.
2. Costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1. Revocar la Resolución DE PRLA Nro. 9169/2007, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, dictada en las Actuaciones N° 12039-1317-2006.

2. Costas por su orden.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.03.27 12:27:46 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: 2023.03.27 14:06:44 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: 2023.03.27 15:34:05 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.27 15:34:35 -03:00