Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-73871236-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 28 de Junio de 2023

Referencia: Sentencia. Expte.: 32.348-A. Ref.: JUST INTERNATIONAL LATAM S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia B. Sarquis, y Horacio J. Segura, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"JUST INTERNATIONAL LATAM S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 32.348-A.**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA Nº 6728/2012, dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, en la Actuación SIGEA Nº 1221-3567-2005, en cuanto condena a la firma WALZEN SUISSE S.A (JUST INTERNATIONAL LATAM S.A.), por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del C.A., al pago de la suma de $ 6.380,50.- en concepto de multa (en 3 veces y media el importe de los tributos) y, a su vez, se le intima al pago de la suma de $ 4.967,41.- en concepto de tributos adeudados, con más los intereses de conformidad con el art. 794 del C.A.

II.- Fundamentos del recurso (fs.86/98): Se presenta por medio de apoderada JUST INTERNATIONAL LATAM S.A. (continuadora de WALZEN SUISSE S.A) e interpone recurso de apelación contra la resolución mencionada. Efectúa una reseña de los hechos ocurridos que originaron la presente causa.

Asimismo, se agravia de la resolución apelada, en tanto y en cuanto, no es cierto que no haya cumplido con el régimen de destinación suspensiva vinculado al despacho Nº 02 073 IT15 000163 E, en relación con la falta de regularización de parte de la mercadería ingresada temporariamente. Plantea la prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de multa y tributos. Cita jurisprudencia.

Manifiesta que la encartada cumplió con la destinación temporaria reexportando los insumos importados. Detalla los PE que descargarían la DIT en cuestión y los CTC aplicables. Cita normativa.

Finalmente, solicita la aplicación del art. 898 del C.A (in dubio pro reo) y 916 del C.A. (atenuación de la multa). Impugna la liquidación tributaria y la improcedencia del derecho adicional. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal, y solicita se proceda a revocar la resolución apelada, con costas al fisco.

III.- <u>Contestación del traslado (fs.137/141)</u>: la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Refiere brevemente a los antecedentes administrativos, niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento o surjan de las actuaciones administrativas que ofrece como prueba.

Asimismo, argumenta que el proceso en cuestión es de carácter infraccional, por lo cual la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora, quien debe demostrar fehacientemente y con la documentación aduanera pertinente que ha cumplido con sus obligaciones bajo el régimen de importación temporaria. Cita Jurisprudencia.

Resalta que la normativa es clara cuando exige el cumplimiento de determinados requisitos a fin de verse beneficiado con el régimen de importación temporal elegido por el importador. Hace referencia al derecho adicional. Cita normativa.

Finalmente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas de la causa, y solicita que, oportunamente, se dicte sentencia, confirmando el fallo aduanero apelado con expresa imposición de costas.

IV.- Que las actuaciones administrativas correspondientes a la presente causa, expediente SIGEA Nº Actuación 12210-3567-2005 y alcance, se iniciaron a raíz de la denuncia efectuada en relación al DIT Nº 02 073 IT15 000163 E, por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A. A fs. 4 obra sobre contenedor de la DIT en cuestión y documentación complementaria. A fs. 5/vta. obra Nota Nº 12228/05 (SE PTEZ) se realiza el aforo y liquidación de tributos por la mercadería en infracción. A fs. 8 obra la Nota Nº 735/06(SE PTEZ) de fecha 19/01/06, por medio de la cual se solicita la apertura del sumario contencioso. A fs. 10 obra la Nota Nº 689/06 (SE RBEZ) por medio del cual se informa que la mercadería no era de importación prohibida y se realiza el aforo del Ítem I. A fs. 11 obra la apertura de sumario por la infracción al art. 970 C.A., por la totalidad de la mercadería importada temporalmente (de fecha 31/06/2007). A fs. 12/13 obra se presenta la importadora, y da cuenta del cumplimiento de la DIT contestación de la vista por la recurrente. A fs. 19 pasan las actuaciones a la sección procedimientos técnicos a los fines que ratifique o rectifique la denuncia. A fs. 21 obra el sobre original del PE 03 001 EC03 019788 S. A fs. 26/46 se agregan copias del PE 03 001 EC03 015645 G. A fs. 48 obra la Nota Nº 3230/05 solicitando se agreguen las carpetas de los PE informados por la importadora (de fecha 30/03/09). A fs. 55 obra la Nota Nº 153/09 (de fecha 06/04/09). A fs. 56 obra la nota de fecha 15/04/09, por medio de la cual se informa la ubicación de los PE involucrados. A fs. 64 obra la determinación por multa y tributos -de fecha 19/04/2012. A fs. 65 obra consulta de garantía 02 073 021655N. A fs. 66/66vta. se dispone correr vista a la importadora y a la garante de todo lo actuado, imputándosele la infracción al art. 970 del C.A. (notificado a la importadora 24/04/2012). A fs. 71 se presenta la garante MAPFRE ARG SEGUROS S.A., y solicita copias. A fs. 83/182 se presenta la importadora contesta la vista y acompaña documental que cancelaria la DIT en cuestión. A fs. 184/186vta. Contesta vista la Aseguradora Mapfre Arg. Seguros S.A., y acompaña copia simple de la póliza Nº 101-0019699-01 (notificada 03/05/2012). A fs. 193 obra la póliza 21655N -MAPFRE. A fs. 197 obra la Nota Nº 5926/2012 (22/06/12) por medio de la cual se ratifica

la denuncia "…toda vez que sin perjuicio de no contarse con CTC definitivo la solicitud del mismo 061-013942/01 obrante a fs. 83/87 establece para la mercadería importada la posición NCM 3302.90.90 en tanto y en cuanto la mercadería importada temporalmente mediante la destinación 02073IT15000163E documentada mercadería de la Posición SIM 3301.29.90.990 R por lo que no se cuenta en su consecuencia como mínimo con una solicitud de CTC valida en orden a la discrepancia observada." A fs. 199 obra la nota de fecha 30/07/12. A fs. 200 obra la nota de fecha 31/07/12 por medio de la cual se informa que la actora posee resoluciones condenatorias firmes habiéndose interrumpido y/o suspendido el curso de la prescripción para perseguir el cobro de tributos e imponer penas. A fs.201/210 obran las impresiones de pantalla de consulta de declaración detallada de los PE involucrados. A fs. 211 pasar los autos para resolver. A fs.212/220 obran impresiones de pantalla del registro de infractores. Finalmente, a fs. 221/224 se dictó la Resolución DE PRLA Nº 6728/2012 aquí apelada.

V. A fs. 166 se abre la causa a prueba. A fs. 234 se cierra el periodo probatorio. A fs. 238 pasan los autos alegar, los cuales obran a fs. 243/243vta alegato de la representación fiscal. A fs. 245 se deja constancia que la actora no hizo uso del derecho conferido. A fs. 246 pasan los autos a sentencia.

VI. La cuestión de autos radica en determinar si en el caso se ha configurado la infracción prevista y penada por el artículo 970 del C.A., con relación a la mercadería importada temporariamente mediante el N° 02 073 IT15 000163 E, cuyo vencimiento operó con fecha 01/11/03, documentada por la firma JUST INTERNATIONAL LATAM S.A. (continuadora de WALZEN SUISSE S.A), al amparo del régimen del Decreto 1439/96.

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 CA, condenándose a actora, mediante la Resolución aduanera aquí apelada.

VII. Previo a todo, entiendo que corresponde decidir acerca del planteo de prescripción de la acción del fisco de imponer sanciones y perseguir el cobro de tributos, efectuado por la presunta infractora.

Que el régimen de prescripción de la acción del Fisco para imponer multas se encuentra regulado por el Código Aduanero, el cual, en su art. 934 establece que: "La acción para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de cinco años", plazo éste que conforme lo dispone el art. 935 comienza a correr "el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación".

Que, de acuerdo a la normativa transcripta precedentemente, el plazo quinquenal mencionado debe computarse desde el 1º de enero de 2004, atento a que la presunta infracción se habría cometido el 01/11/2003.

Sin embargo, el plazo prescriptivo para imponer penas puede ser interrumpido conforme lo establece el art. 937 del C.A por: a) el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario; b) la comisión de otra infracción aduanera; c) la comisión de un delito aduanero; d) el dictado de la resolución condenatoria en sede aduanera. Debiendo mediar, a su respecto, resolución o sentencia condenatoria firme, Cuando surgiere la existencia de una infracción o de un delito aduanero, que se hubiere cometido con posterioridad a la infracción investigada y no mediare a su respecto resolución o sentencia firme, la

prescripción no podrá resolverse y su término se suspenderá hasta tanto no se dictare aquélla. (art. 938 C.A.). En efecto, la interrupción de la prescripción se produjo con el auto que dispuso la apertura del sumario de fecha 31/07/2007 (v. a fs. 11 de los act. Adm.).

Por su parte, el auto de apertura sumarial no requiere ser notificado, lo cual encuentra justificación en que al momento de su dictado pueden no encontrarse individualizados los responsables del hecho ilícito configurado.

No debe olvidarse que el sumario tiene como una de sus finalidades la de "determinar los responsables" -art. 1091 inc. b) del C.A., por ende, dicho auto que se halla datado el 14/07/2003, tiene carácter interruptivo de la prescripción en orden a lo normado por el art. 937 inc. a) del C.A.

Como se ha sostenido, entre muchos otros pronunciamientos de esta Sala, *in re* "SA San Miguel AGICIF" del 13/3/90 y del 28/3/90, y "Yamana SRL" del 26/7/94, "el CA al referirse a la causal de interrupción de la prescripción del art. 937 inc. a) [similar criterio se aplica respecto del inciso b)] no consigna disposición alguna por la cual el nuevo plazo se cuente a partir del primero de enero siguiente al del hecho interruptivo. Adviértase que el art. 935 no contempla el caso configurado en el presente, ya que norma el cómputo inicial del plazo de prescripción, pero no el período que corre a partir de un hecho interruptivo.

A diferencia de lo expuesto, la ley 11.683, t.o. en 1978 y modif., en su art. 70 (actualmente, art. 68 del texto ordenado en 1998 y modificaciones) inc. a), al prever la comisión de nuevas infracciones como causal interruptiva de prescripción, regla que en ese caso, el nuevo término de la prescripción comenzará a correr el 1º de enero siguiente al año en que tuvo lugar el hecho o la omisión punible.

"Que de ello se infiere que cuando el legislador pretendió que el cómputo prescriptivo corriera a partir de fecha distinta a la configuración de los hechos u omisiones previstos en las normas lo dispuso expresamente". Que en el mismo sentido se ha expedido la Corte Suprema de Justicia de la Nación *in re* "Parquerama SA", sent. Del 22/2/94.

En virtud de ello, como el 31/07/2007 se interrumpió la prescripción -conf. art. 937 inc. a) del CA.- el nuevo plazo comenzó a correr el 01/08/2007, y fue interrumpido por la comisión de otras infracciones aduaneras – conf. art. 937 inc. b) del C. A.-, Res. 1731,1732, 1733, 1734 y 1735 todas del año 2009, con fecha 17/02/2010, (v. a fs. 214/218 de las act. adm. -según impresiones de pantalla de registro general de infractores) y el nuevo plazo comenzó a correr el 18/02/2010, que fue interrumpido nuevamente con el dictado de la resolución condenatoria del 26/09/12 (fs. 221/224 de los act. adm), aún no habiendo vencido el plazo del art. 934 del C.A.

En relación al planteo de prescripción de la acción del Fisco para perseguir el cobro de tributos, el Código Aduanero, establece en el art. 803 del C.A., que "(...) prescríbese por el transcurso de CINCO (5) años la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera.". En este sentido, el plazo que comienza a correr respecto de los tributos, conforme al art. 804 inc. b) del C.A., desde:"(...) el primero de enero del año siguiente al de la fecha de dicho incumplimiento o, en caso de no poder precisársela, al de la fecha de su constatación."

Asimismo, el Código Aduanero prevee entre una de sus causales de suspensión del curso de la

prescripción, en su art. 805 inc. a) que: “La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos: a) desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción para percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión. b) desde el momento en que se hubiere acordado una espera para el pago de los tributos, hasta que venciere el plazo concedido a tal fin; c) desde que el deudor o responsable interpusiere algún recurso o reclamación que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación tributaria, hasta que recayere decisión que habilitare su ejecución; d) desde que el Fisco interpusiere en sede judicial la demanda tendiente a obtener el cobro de los tributos adeudados, hasta que recayere sentencia firme; e) desde que se comprometiere la declaración supeditada, en los supuestos previstos en los artículos 226 y 323, hasta que recayere el pronunciamiento final en sede aduanera, a que se refieren los artículos mencionados.”

“La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se interrumpe por: a) la notificación de la liquidación tributaria aduanera; b) los actos de ejecución en sede aduanera tendientes a percibir los tributos adeudados; c) la demanda interpuesta en sede judicial tendiente a percibir los tributos adeudados; d) la renuncia al tiempo transcurrido; e) el reconocimiento expreso o tácito de la obligación tributaria aduanera.”

Por lo expuesto, no se encuentra prescripta la acción para percibir tributos por parte del Fisco a mérito de lo que previenen los arts. 803, 804 y 805 CA, por cuanto, si bien, el inicio del cómputo pertinente se remonta al 01/01/2004, atento a que la presunta infracción se habría cometido el 01/11/2003. (ver fs. 3 de las act. adm.), el mismo se suspendió el 31/07/07 con el dictado del auto de instrucción del sumario hasta la fecha del dictado de la resolución recurrida, a lo cual cuadra añadir que también se interrumpió la prescripción con la notificación de la liquidación tributaria, habiéndose suspendido nuevamente con la deducción del recurso en análisis (art. 805 inc. c) C.A.

Que las causales de suspensión e interrupción de la prescripción son de interpretación estricta, por ende, se rechaza el planteo de prescripción alegado por la actora.

VIII. 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.

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.**

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.

Asimismo, 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, 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.

IX.- Previo, a determinar, si la actora dió 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.

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.

Al respecto, 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).

En virtud de estos artículos 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.

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.

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.

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. Y 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), la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los P.E.

Que 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.”

X.- Que de la compulsa de la documentación obrante en las actuaciones administrativas y la prueba producida en autos, resulta que la mercadería importada temporalmente mediante la DIT Nº 02 073 IT15 000163 E se encontraría en su totalidad en infracción, toda vez que el CTC aportado, y declarado en los PE de embarque que descargarían la DIT, no resulta aplicable a la temporal de autos.

Conforme surge de las act. adm., mediante la DIT N° 02 073 IT15 000163 E, con fecha 05/11/2002, la

firma JUST INTERNATIONAL LATAM S.A. (continuadora de WALZEN SUISSE S.A), importo temporalmente 55 kilos del insumo: Aceite Tea Tree, bajo la P.A 3301.29.90.990R, con fecha de vencimiento el 01/11/2003.

La recurrente señala que el CTC aplicable a la destinación de autos seria la Solicitud de CTC N° 061-013942/01, y que declara en los PE vinculados a la DIT en cuestión, sin embargo, de dicha solicitud de CTC se declara que el insumo importado temporalmente ACEITE DE TEA TREE es mediante la P.A. 3302.90.90, lo cual difiere a la operación en cuestión, DIT N° 02 073 IT15 000163 E mediante la cual se importó temporalmente 55 kilos de ACEITE TEA TREE, bajo la P.A 3301.29.90.990R, por lo cual la solicitud de CTC aportada no resulta válida para la operación de autos.

A mayor abundamiento, es correcto lo señalado por el servicio aduanero a fs. 197 de las act. adm., mediante la Nota Nº 5926/2012 (de fecha 22/06/12) por medio de la cual se ratifica la denuncia por la infracción al art. 970 del C.A en la que se informa que: "…sin perjuicio de no contarse con CTC definitivo la solicitud del mismo 061-013942/01 obrante a fs. 83/87 establece para la mercadería importada la posición NCM 3302.90.90 en tanto y en cuanto la mercadería importada temporalmente mediante la destinación 02073IT15000163E documentada mercadería de la Posición SIM 3301.29.90.990 R por lo que no se cuenta en su consecuencia como mínimo con una solicitud de CTC valida en orden a la discrepancia observada."

Por todo lo expuesto, en el caso de autos, la actora no ha logrado demostrar el cumplimiento del régimen respecto de la totalidad de la mercadería importada temporalmente y por ende, se han producido los efectos tributarios e infracciónales legalmente previstos al respecto (arts. 274 y 970 del C.A.), correspondiendo por ende confirmar la resolución apelada.

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).

XI. Previo, a efectuar la liquidación de lo adeudado en concepto de tributos por la mercadería en infracción, corresponde que me expida sobre los agravios vertidos sobre la incorporación del derecho adicional, que fuera reclamado en la liquidación practicada en las actuaciones administrativas.

Al respecto, previamente a efectos de los rubros que componen los tributos, como se explicará, debe dejarse sentado que no procede el cálculo del derecho adicional.

En virtud de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos in re "IEF Latinoamericana SA (TF 16.912-A) c/ DGA" que remitió a la causa "Frisher SRL (TF 16.236-A) c/ A.N.A.", en la que se sostuvo que el derecho adicional resulta aplicable en aquellos casos donde se ha registrado una solicitud de destinación para consumo con posterior autorización por parte del servicio aduanero, y no en los casos en que corresponde imponer la sanción prevista en el art. 970 del C.A., por incumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería con anterioridad al vencimiento del plazo acordado. Al respecto sostuvo que "...no puede afirmarse sin más que hubo una imprevisión en el autor de la norma por la sola circunstancia de que ese recargo lo haya dispuesto únicamente para quien solicite

expresamente la nacionalización de la mercadería. En efecto, quien no regulariza en término la situación de los bienes es pasible de las sanciones previstas por el art. 970 del Código Aduanero, pues tal conducta constituye -en principio- una infracción prevista y penada por ese cuerpo legal. De tal manera, la autoridad que dictó la referida resolución 72/92 (en el caso la resolución 1439/96) puede haber considerado, como una solución razonablemente posible, que para el infractor era suficiente la aplicación del citado art. 970, y que no se justificaba imponerle, además de la sanción allí establecida, y del pago de los derechos de importación vigentes al vencimiento del plazo para reexportar (...) un recargo adicional como el discutido en el sub examine.” (página 6, considerando 9), párrafo tercero).

Por otro lado, debe recordarse que la Corte Suprema "sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a aquéllos (...) De esa doctrina, y de la de Fallos: 212-51 y 160, emana la consecuencia de que carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición sentada por el tribunal..." (C.S., "Incidente de prescripción Cerámica San Lorenzo", del 4/7/85, "Fallos", 307-1094 y sus citas).

En el caso de autos, no corresponde el pago del derecho adicional previsto por el art. 23 del Decreto 1439/96, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación. Ello así, en razón de que aquí se trata de una importación a consumo irregular proveniente de una operación de importación temporaria -”nacionalización ficta”-, penada mediante la infracción prevista del art. 970 del C.A.

Consecuentemente, debe reliquidarse los tributos sin incluir el derecho adicional, en contraposición a la liquidación efectuada por el servicio aduanero a fs. 5vta. y 64 de las actuaciones administrativas.

XII.- A los efectos de la determinación de los tributos adeudados, la actora se agravia respecto a la liquidación tributaria practicada por el servicio aduanero a fs. 5vta. y 64 de las actuaciones administrativas, respecto a los rubros que la integran así como a las alícuotas aplicadas.

Al respecto, debe señalarse la reciente 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)”.

Justamente, sobre esa base, 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".

Ello así, resulta evidente que, en el presente caso, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

En virtud de lo expuesto, corresponde modificar la exigencia tributaria de fs. 5vta. y 64 de las act.adm, sin incluir las percepciones de IVA y ganancias, ni el derecho adicional, (conf., a la doctrina reseñada por la CSJN), conforme se detalla a continuación:

DIT	02 073 IT15 000163 E				
BASE TRIBUTOS			BASE MULTA		
V.A	$6.075,00		V.A	$6.075,00	
D.A	0%	$0,00	D.A	0%	$0,00
D. ESPEC.	3,50%	$212,63	D.ESP	0,00%	$0,00
T.E	0,50%	$30,38	T.E	0,00%	$0,00
BASE IVA	$6.318,00		BASE IVA	$6.075,00	
IVA	21%	$1.326,78	IVA	21%	$1.275,75
IVA ADIC	0%	$0,00	IVA ADIC	0%	$0,00
IIGG	0%	$0,00	IIGG	0%	$0,00
TOTAL		$ 1.569,78	TOTAL		$ 1.275,75
			MULTA MIN S/V.A. 30%		$ 1.822,50

TOTAL TRIBUTOS ADEUDADOS POR LA DIT N° 02 073 IT15 000163 E N SON PESOS MIL QUINIENTOS SESENTA Y NUEVE CON 78/100 CVOS. ($1.569,78 CVOS.).

XIII.- Respecto de los intereses, en el caso de autos, los intereses corren desde la notificación de la corrida de vista, en el caso practicada en fecha ***24/04/2012***. Por lo tanto, los intereses corren, en el caso, desde el ***09/05/2012*** (art. 794 del C.A.).

XIV. Con Respecto a la multa impuesta, que según resulta de la Resolución apelada, a los fines de determinar el quantum de la multa, se tuvo en cuenta las impresiones de pantallas del Registro General de Infractores obrantes a fs. fs. 212/220 de las actuaciones administrativas, que resultaría antecedentes infracciónales, (razón, por la cual se graduó la pena en 3 veces y media).

Al respecto, cabe destacar que, según resulta de las constancias, las resoluciones con condena por infracciones han quedado firmes con posterioridad a la comisión de la infracción de autos. En tal situación, no puede afirmarse, que se de la situación de reincidencia a que alude el art. 927 del Código Aduanero, que considera que se es reincidente cuando con posterioridad a una condena firme, cometa una nueva infracción o delito aduanero.

Aunque, el art. 915 del Código Aduanero, solo requiere tener en cuenta entre otros aspectos a los antecedentes del imputado, sin mencionar de manera específica a la "reincidencia" como concepto técnico,

estimo que las situaciones expresadas en el párrafo anterior pueden ser tenidas también cuenta como un mero antecedente, aunque sin poder equipararse en su evaluación, que no reviste la misma importancia, al supuesto de “reincidencia”.

Al respecto, debe recordarse que la Corte Suprema ha dicho que “son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales del Código Penal, conforme a las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos’ 290:202, 5º considerando y sus citas)” (“SAFRAR Sociedad Anónima Franco Argentina de Automotores”, del 27/12/88, Fallos, 311:2779).

En virtud de ello, la graduación de la conducta del responsable debe ser ponderada en consonancia con el conjunto de circunstancias que, en la convicción del intérprete -juez administrativo-, permitan encontrarla configurada y en los antecedentes computables que puedan endilgársele al infractor, no resultando óbice la graduación de la sanción mediante una mera afirmación dogmática.

Así las cosas, la multa debe fijarse en una (1) vez el importe de los tributos.

XV. Que en cuanto a las costas corresponde imponerlas conforme a sus respectivos vencimientos (conf. art. 1163 del C.A.).

Por todo lo expuesto, voto por:

1.- Confirmar parcialmente el art. 1° de la Resolución (DE PRLA) Nº 6728/2012, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el Expte. N° 12210-3567-2005, la cual condena a la importadora WALZEN SUISSE S.A -JUST INTERNATIONAL LATAM S.A., al pago de una multa, la que se reduce una (1) vez el importe de los tributos, la que asciende a la suma la suma de PESOS MIL DOSCIENTOS SETENTA Y CINCO CON 88/100 CVOS. ($ 1.275,88.-). por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero en relación con la DIT N° 02 073 IT15 000163 E, cuyo vencimiento operaba el 01/11/2003.

2.- Confirmar parcialmente el art 3° de la resolución apelada, en cuanto a la exigencia tributaria formulada, conforme a la liquidación efectuada en el considerando XII del presente, declarando que la actora adeuda la suma PESOS MIL QUINIENTOS SESENTA Y NUEVE CON 78/100 CVOS. ($1.569,78 CVOS.), en concepto de tributos adeudados, con más los intereses que corren ***09/05/2012*** en razón de lo establecido por el art. 794 del C.A.

3. En cuanto a las costas corresponde imponerlas conforme a sus respectivos vencimientos (conf. art. 1163 del C.A.), las que resultan en un 25% a cargo de la actora y en un 75 % a cargo del fisco.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- Los antecedentes de la causa se encuentran adecuadamente reseñados en los Considerandos I a V del voto del Dr. Segura y a ellos me remito por motivos de brevedad.

II.- En primer termino, corresponde examinar si la acción del fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos se encontraba prescripta al tiempo de dictarse la resolución apelada, como lo plantea la

actora.

En relación a esta cuestión, 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”; EX-2019-70389086-APN-SGASAD#TFN “ASEGURADORES DE CAUCIONES S.A. CIA. DE SEGUROS 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.

III.- En tales condiciones, 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 con fecha 31/07/2007, no advirtiéndose en las respectivas actuaciones, 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 interrumpir la prescripción de la acción del fisco para imponer penas –art. 937 inc. a) del CA- y suspender la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos –art. 805 inc. a) del CA.

En el marco de lo descripto, habiéndose iniciado el cómputo de dicha prescripción el 01/01/2004, la misma operó, no habiendo mediado causales interruptivas y/o suspensivas, el 31/12/2008 (cfme. arts. 934 a 937 y 803 a 805 del CA), es decir, con anterioridad al dictado de la resolución apelada (dictada el 26/09/2012).

En adición a lo expuesto, cabe subrayar que el auto de corrida de vista de fs. 66 fue dictado el 19/04/2012 y notificado cuando el plazo prescriptivo analizado ya se encontraba vencido.

En virtud de ello, corresponde, a mi juicio, declarar prescripta la acción del fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos relativos a los DIT Nº 02 073 IT15 000163 E.

Por ello, voto por:

Declarar prescripta la acción del fisco para imponer sanciones y perseguir el cobro de tributos en relación al DIT Nº 02 073 IT15 000163 E. Con costas.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Horacio J. Segura.

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

1.- Confirmar parcialmente el art. 1° de la Resolución (DE PRLA) Nº 6728/2012, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en el Expte. N° 12210-3567-2005, la cual condena a la importadora WALZEN SUISSE S.A -JUST INTERNATIONAL LATAM S.A., al pago de una multa, la que se reduce una (1) vez el importe de los tributos, la que asciende a la suma la suma de PESOS MIL DOSCIENTOS SETENTA Y CINCO CON 88/100 CVOS. ($ 1.275,88.-), por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero en relación con la DIT N° 02 073 IT15 000163 E, cuyo vencimiento operaba el 01/11/2003.

2.- Confirmar parcialmente el art 3° de la resolución apelada, en cuanto a la exigencia tributaria formulada, conforme a la liquidación efectuada en el considerando XII del presente, declarando que la actora adeuda la suma PESOS MIL QUINIENTOS SESENTA Y NUEVE CON 78/100 CVOS. ($1.569,78 CVOS.), en concepto de tributos adeudados, con más los intereses que corren 09/05/2012 en razón de lo establecido por el art. 794 del C.A.

3. En cuanto a las costas corresponde imponerlas conforme a sus respectivos vencimientos (conf. art. 1163 del C.A.), las que resultan en un 25% a cargo de la actora y en un 75 % a cargo del fisco.

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

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.06.28 11:50:53 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: 2023.06.28 11:57:21 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: 2023.06.28 14:18:19 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: 2023.06.28 14:18:57 -03:00