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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-98292604-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 23 de Agosto de 2023

Referencia: SENTENCIA - Expediente N° 32.512-A - AGENOR 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, Dr. Miguel Nathan Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"AGENOR S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"**; **Expediente N° 32.512-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 Fallo N° 155/2012, dictada por el Administrador de la División Aduana de Salta, en fecha 15 de octubre de 2012, en la Actuación SIGEA N° 12751-454-2009, en cuanto resuelve condenar a la firma AGENOR S.A. al pago de una multa equivalente a $ 311.400,03 y formularle cargo por idéntico importe equivalente a tributos adeudados, en orden a la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 970 del Código Aduanero, por el incumplimiento del régimen de importación temporaria en relación a la destinación N° 08 053 IT13 000003 W.

II.- Fundamentos de la apelación:

A fs. 12/16 se presenta por medio de letrado patrocinante AGENOR 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. A continuación, asevera que existió un accionar negligente por parte de la Despachante de Aduana interviniente del que la firma no puede resultar responsable. Afirma asimismo que ha dado cumplimiento a las obligaciones impuestas por el régimen legal y que la mercadería ha sido reexportada dentro del plazo legal. Impugna asimismo la liquidación de la multa, aseverando que los conceptos de derecho adicional, IVA adicional e Impuesto a las Ganancias no deben incluirse. Cita jurisprudencia. Finalmente, ofrece prueba, solicita se revoque la resolución apelada y el archivo de las actuaciones.

III.- Contestación del traslado: A fs. 23/26 se presenta la representación fiscal, contesta el traslado del

recurso interpuesto y acompaña las actuaciones administrativas. Hace una reseña de los hechos y efectúa una negativa general. Sustancialmente, afirma que no existe prueba de que la actora haya reexportado la mercadería, incurriendo por ello en un ostensible incumplimiento al régimen de importación temporal. Agrega que en dicho sistema la carga de la prueba recae sobre la importadora, quien debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación correspondiente que cumplió con las obligaciones a su cargo. Cita jurisprudencia. 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° 12751-454-2009 y 12745-1991-2012 se inician a fs. 1/2 con el informe y liquidación de tributos efectuada por la Sección Operativa de la Aduana de Salta. A fs. 4/5 se agrega copia del despacho, oficializado en fecha 21/01/2008. A fs. 8, en fecha 15/04/2009, se dispuso la instrucción de sumario y se ordenó correr vista de todo lo actuado (fs. 9), notificándose a la actora y a la Despachante interviniente. A fs. 11 vta. A fs. 16/21 y 22/28 se presentan la citada Despachante y la firma AGENOR S.A. y contestan las vistas conferidas. A fs. 34 la Aduana de Salta ratifica la liquidación efectuada, alegando que la destinación carece de evento de cancelación alguno y sin que la firma haya cumplido con la obligación de reexportación. A fs. 37 se encuentra la corrida de vista dirigida a la aseguradora AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A. (notificada a fs. 42). A fs. 44/46 se presenta la aseguradora y adhiere a las defensas impetradas por la importadora.

V.- Que a fs. 27, en fecha 16/10/2015, se declaró la causa como de puro derecho.

VI.- Que en fecha 7/08/2023 se elevan los autos a la Sala “G” (PV-2023-91311467-APN-VOCXXI#TFN) y, finalmente, en fecha 8/08/2023 pasan a sentencia (IF-2023-91849868-APN-VOCXXI#TFN).

VII.- Que 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 respecto a la totalidad de la mercadería importada temporariamente mediante la operación N° 08 053 IT13 000003 W, de la firma AGENOR S.A. registrada ante la Aduana de Salta, el 21/01/2008, al amparo del régimen del Decreto 1330/04, con vencimiento del plazo de permanencia el 16/01/2009.

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.

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, asimismo está expresamente reglado en el Decreto 1330/04 (Art. 6) que "(…) la mercadería importada bajo el presente régimen deberá ser exportada para consumo bajo la nueva forma resultante del perfeccionamiento industrial, dentro del plazo de TRESCIENTOS SESENTA (360) días computados desde la fecha de su libramiento."

Que tal como se especifica en el Dictamen N° 156/12 (AD SALT) no se encuentra acreditado que la importadora haya solicitado prórroga a efectos de dar cumplimiento a las obligaciones a su cargo (Resolución General 2147) ni se registran eventos cancelatorios en el entonces sistema María.

X.- Más aún, del cotejo de las actuaciones administrativas sumado a la nula actividad probatoria desplegada por la parte actora en el expediente principal se desprende que no existe respaldo documental alguno tendiente a acreditar el cumplimiento del régimen de excepción al que ella misma se adhirió. Como consecuencia de ello, resulta imposible efectuar la descarga del DIT bajo análisis.

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, razón por la cual se han producido los efectos tributarios e infraccionales legalmente previstos al respecto (arts. 274 y 970 del C.A.).

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

Al respecto, a efectos de los rubros que componen los tributos, como se explicará, debe dejarse sentado que no procede el cálculo del derecho adicional. Ello así, 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. 20 del Decreto 1330/04, 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. 1/2 de las actuaciones administrativas.

A los efectos de la determinación de los tributos adeudados, corresponde señalar 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)"*.

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 reclamados en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

En virtud de lo expuesto, corresponde modificar la exigencia tributaria de fs. 1/2 de las actuaciones administrativas, sin incluir las percepciones de IVA y ganancias, ni el derecho adicional, conforme se detalla a continuación:

ITEM 1			ITEM 1		
BASE TRIBUTOS			BASE MULTA		
V.A EN U$S	99.262,80		V.A EN U$S	99.262,80	
D.A	0%	0,00	D.A	0%	0,00
D.I	10%	9.926,28	D.I	10%	9.926,28
T.E	0,5%	400,00	T.E	0,5%	400,00
BASE IVA	109.589,08		BASE IVA	109.589,08	
IVA	21%	23.013,71	IVA	21%	23.013,71
IVA ADIC	0%	0,00	IVA ADIC	0%	0,00
IIGG	0%	0,00	IIGG	0%	0,00
TOTAL		33.339,99	TOTAL		33.339,99
TC 3,453			TC 3,453		

TOTAL TRIBUTOS ADEUDADOS POR LA ACTORA: $ 115.122,98.

XII.- Que respecto de los intereses, la importadora fue notificada de la corrida de vista en fecha 13/03/2010 (ver fs. 41 de las act. adm.), por lo tanto, los intereses corren, en el caso, ***desde el 26/03/2010***, ello así en razón de lo establecido por los arts. 794, 1094 inc. d., 1101 y 1103 del C.A.

Que de conformidad con lo dispuesto en el art. 1166 del C.A., formulo liquidación de los tributos e intereses al 4/07/2023, con los intereses desde el 26/03/2010: **Capital nominal total $ 115.122,98.**

Intereses del 26/03/2010 al 4/07/2023 (s/ $ 115.122,98.-):

Se agrega a continuación la planilla de cálculo de intereses extraída de la página web: http://www.afip.gob.ar/genericos/calculoInteres/resarcitorios_main.asp

Cálculo de Intereses Resarcitorios **04/07/2023**

Tipo de cálculo : Intereses RESARCITORIOS
Fecha de Vencimiento : 26/03/2010
Fecha de Pago del Capital: 04/07/2023
Importe del Capital : 115.122,98

Desde	Hasta	Importe	Tipo	Tasa %	Intereses
27/03/2010	31/12/2010	115.122,98	Res	0,066667	21.105,88
01/01/2011	28/02/2019	115.122,98	Res	0,100000	338.231,32
01/03/2019	31/03/2019	115.122,98	Res	0,150000	5.698,59
01/04/2019	30/06/2019	115.122,98	Res	0,125333	12.985,87
01/07/2019	31/07/2019	115.122,98	Res	0,157667	5.626,83
01/08/2019	30/09/2019	115.122,98	Res	0,157667	10.890,63
01/10/2019	31/12/2019	115.122,98	Res	0,178000	18.647,62
01/01/2020	31/03/2020	115.122,98	Res	0,120000	12.433,28
01/04/2020	30/06/2020	115.122,98	Res	0,083333	8.634,22
01/07/2020	30/09/2020	115.122,98	Res	0,092000	9.532,18
01/10/2020	31/12/2020	115.122,98	Res	0,100667	10.546,03
01/01/2021	31/03/2021	115.122,98	Res	0,111667	11.569,86
01/04/2021	30/06/2021	115.122,98	Res	0,111667	11.569,86
01/07/2021	30/09/2021	115.122,98	Res	0,111667	11.569,86
01/10/2021	31/12/2021	115.122,98	Res	0,111667	11.698,41
01/01/2022	31/03/2022	115.122,98	Res	0,111667	11.569,86
01/04/2022	30/06/2022	115.122,98	Res	0,124000	12.847,72
01/07/2022	31/08/2022	115.122,98	Res	0,141667	9.948,54
01/09/2022	04/07/2023	115.122,98	Res	0,197000	68.944,85
				Total de Intereses Resarcitorios	**604.051,41**
				Total de días	**4785**

Capital + Interés: $ 115.122,98 + $604.051,41 = $ 719.174,39.- debido por la actora al 4/07/2023 en concepto de tributos más accesorios.

XIII.- En relación a la multa impuesta, corresponde confirmarla parcialmente (1 vez el importe de los tributos) y acoger los agravios de la actora en el punto V del escrito de apelación (fs. 13 vta. /14) excluyendo de la liquidación de la multa rubros que resultan improcedentes: derecho adicional y las percepciones de IVA y ganancias, en concordancia con el cuadro obrante en el considerando XI. Es por ello que cabe concluir que el total adeudado por la actora en concepto de multa es $ 115.122,98.

Por todo lo expuesto, VOTO por:

1.- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art. 1° de la Resolución Fallo N° 155/2012, dictada por el Administrador de la División Aduana de Salta, en el Expte. SIGEA N°12751-454-2009, la cual condena a la importadora AGENOR S.A. al pago de una multa la que se reduce a la suma equivalente a **PESOS CIENTO QUINCE MIL CIENTO VEINTIDÓS CON 98/100 CVOS. ($115.122,98.-)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero.

2.- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art 2° de la resolución apelada, en cuanto a la exigencia tributaria formulada, conforme a la liquidación efectuada en el considerando XI del presente, declarando que la actora adeuda la suma de **PESOS CIENTO QUINCE MIL CIENTO VEINTIDÓS CON 98/100 CVOS. ($115.122,98.-).** Asimismo, adeuda, al 4/07/2023, la suma de **PESOS SEISCIENTOS CUATRO MIL CINCUENTA Y UNO CON 41/100 CVOS. ($ 604.051,41.-)** en concepto de intereses, sin perjuicio de aquellos que se devenguen hasta la fecha en que se efectúe el pago total de lo adeudado.

3.- Costas conforme a los respectivos vencimientos, las que resultan en un 37% a cargo de la actora y en un 63% a cargo del fisco.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1.- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art. 1° de la Resolución Fallo N° 155/2012, dictada por el Administrador de la División Aduana de Salta, en el Expte. SIGEA N°12751-454-2009, la cual condena a

la importadora AGENOR S.A. al pago de una multa la que se reduce a la suma equivalente a **PESOS CIENTO QUINCE MIL CIENTO VEINTIDÓS CON 98/100 CVOS. ($115.122,98.-)** por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 970 del Código Aduanero.

2.- CONFIRMAR PARCIALMENTE el art 2° de la resolución apelada, en cuanto a la exigencia tributaria formulada, conforme a la liquidación efectuada en el considerando XI del presente, declarando que la actora adeuda la suma de **PESOS CIENTO QUINCE MIL CIENTO VEINTIDÓS CON 98/100 CVOS. ($115.122,98.-).** Asimismo, adeuda, al 4/07/2023, la suma de **PESOS SEISCIENTOS CUATRO MIL CINCUENTA Y UNO CON 41/100 CVOS. ($ 604.051,41.-)** en concepto de intereses, sin perjuicio de aquellos que se devenguen hasta la fecha en que se efectúe el pago total de lo adeudado.

3.- Costas conforme a los respectivos vencimientos, las que resultan en un 37% a cargo de la actora y en un 63% a cargo del fisco.

Regístrese, notifíquese a las partes, respecto al Dr. Carlos Humberto Saravia en su carácter de letrado patrocinante de la firma AGENOR S.A. notifíquese mediante oficial notificador al domicilio constituido en autos, a saber: Lavalle 1567, piso 2°, Oficina 212, CABA, atento a que no se encuentra dado de alta en TAD. Oportunamente, devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.08.22 13:30:56 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: 2023.08.22 14:05:21 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: 2023.08.23 14:21:17 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: 2023.08.23 14:21:35 -03:00