Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-39010507-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 17 de Abril de 2024

Referencia: Expte. N° 35.642-A POL-KA PRODUCCIONES S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G”, Dres. Miguel N. Licht; Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura, a fin de resolver en los autos caratulados: **“POL-KA PRODUCCIONES S.A. c/ DGA s/ Recurso de Apelación”, Expte. N° 35.642-A.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 73/88 la firma Pol-Ka Producciones S.A., por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 388/14, dictada el 12/02/2014 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en el trámite de la actuación SIGEA N° 14832-19-2008, mediante la cual, se la condena al pago de una multa de $ 1.714.966,50 y se le exige el pago de $ 85.748,32 en concepto de tributos, ello por la comisión de la infracción prevista y sancionada en el art. 954, ap. 1, incs. a) y c) del C.A. Particularmente, se le imputa que el valor de la mercadería declarado en el casillero FOB de los permisos de embarque Nros. 05 073 EC01 026262 M, 05 073 EC01 032057 L, 05 073 EC01 043261 K, 05 073 EC01 047241 M, 05 073 EC01 052461 M, 05 073 EC01 057396 B, 05 073 EC01 063706 Z y 06 073 EC01 002329 L, no coincidía con el precio pactado con el comprador del exterior (Yair Dori International GMBH) en el contrato suscripto, mediante el cual se habían vendido al exterior los derechos de autor de la serie televisiva titulada “Hombres de Ley” u “Hombres de Honor”.

II.- La recurrente sostiene, primeramente, la improcedencia del reclamo tributario, habida cuenta de que su parte decidió -previo al dictado de la resolución apelada- consentirlo e incluirlo en el régimen de facilidades de pago establecido por la Resolución General AFIP N° 3451/13 (Plan N° G611488). Respecto a la faz infraccional (multa aplicada), a la cual se circunscribe la discusión, hace notar que de larga data, con la explícita anuencia de las autoridades aduaneras, no se incluía en la base imponible sobre la cual correspondía abonar derechos de importación, a los valores abonados en concepto de derechos de reproducción. Consecuentemente, desde su perspectiva, solamente correspondería abonar por la exportación a consumo de los “soportes físicos” (video-tape digital Betacam) con material fílmico, dejando de lado el importe que se pagaba por el derecho a la reproducción del film. Al respecto, advierte

que existe una notable discrepancia entre el temperamento que asume el organismo aduanero respecto de los importadores y exportadores, ya que en relación a los primeros decide con apoyo en dictámenes emitidos por distintas áreas técnicas, no continuar con los sumarios infraccionales pero, en cambio, si decide continuarlos respecto de los segundos. Pone de manifiesto que, toda vez que el servicio aduanero contaba, en cada caso, con todos los elementos para realizar el control y valoración de la mercadería presentada, era de su exclusiva competencia practicar un ajuste de valor, más no formular a la firma un reproche de carácter infraccional. Ofrece prueba y hace reserva de plantear el Caso Federal. Solicita se revoque la resolución aduanera apelada, con costas.

III.- A fs. 99/104 se presenta la representación fiscal y contesta el traslado oportunamente conferido. Luego hace una referencia a los hechos que originaron la cuestión y efectúa una negativa genérica. Posteriormente, defiende la justicia de la resolución aduanera recurrida, insistiendo en que debió tomarse como base de imposición además del valor de los "soportes físicos" (video-tapes), el valor incorporado en las cintas como derechos de propiedad intelectual, los cuales le son inescindibles. Refiere que el exportador debió formular una declaración completa, incluyendo una explicación documental respecto de la razón por la cual no incorporó tales derechos de propiedad intelectual, generando -concretamente- un perjuicio fiscal y un ingreso de divisas diferente del que hubiera correspondido. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba y hace reserva de plantear el Caso Federal. Solicita se confirme el fallo recurrido, con expresa imposición de costas.

IV.- A fs. 113 se declara la causa como de puro derecho. A fs. 126 (PV-2022- 57830620-APN-VOCXIX#TFN) se elevan los autos a la Sala G y a fs. 140 (IF-2024-33418326-APN-VOCXIX#TFN) se pasan a sentencia.

V.- En las condiciones señaladas, corresponde resolver si, encontrándose a disposición de la Aduana todos los elementos necesarios para que esta realice el control y valoración de la mercadería presentada, era factible encuadrar la conducta en los términos de la figura infraccional de declaración inexacta. Desde la perspectiva del recurrente se trataría de una mera cuestión de aforo, no punible, atento la inexistencias de irregularidades en la declaración y, teniendo en especial consideración, que la tarea de clasificación y valoración resultaría resorte del ente aduanero.

VI.- Ante todo, corresponde hacer notar que la representación fiscal nada dice respecto al planteo del recurrente relativo a que la controversia tributaria devino abstracta en razón de la adhesión al régimen de facilidades de pago establecido por la Resolución General AFIP N° 3451/13 (Plan N° G611488), conforme presentación obrante a fs. 162/162vta. de las actuaciones administrativas, a la que acompaña el Formulario F. 408/NM, debidamente intervenido por la AFIP, y en el que se indica monto total y monto cuestionado ($ 153.774,68), que la extensión del acogimiento es parcial, ya que comprende únicamente a los derechos de exportación e intereses, y que se mantiene la litis por el aspecto infraccional. Adelanto, al respecto, que teniendo en consideración dicha documentación, más la aportada en los presentes actuados a fs. 130/135 (impresiones de pantalla de la página de AFIP "Mis Facilidades" con las obligaciones aduaneras canceladas mediante el Plan N° G611488, compuesto por un total de 120 cuotas, detalle de obligaciones regularizadas y de los pagos oportunamente efectuados y cancelados), la discusión ha quedado delimitada únicamente al aspecto sancionatorio.

VII.- Al respecto, encuentro que no asiste razón al recurrente respecto de su planteo defensivo. Es tan cierto que la competencia determinativa es resorte final del organismo administrativo, como también lo es que la declaración ajustada a derecho es inherente a sus deberes de colaboración, cuyo incumplimiento es susceptible ser sancionado por la figura endilgada cuando el valor no condice con la realidad de la operación concertada.

VIII.- Ahora bien, de lo expuesto no se sigue necesariamente que cualquier discrepancia de los términos de la declaración concite la responsabilidad sancionatoria. Lo cierto es que el ente recaudador tiene facultades de autotutela para declarar su crédito tributario frente al responsable tributario. Pero, sin embargo, de la veracidad de ese aserto no se sigue que cualquier discrepancia jurídica pueda ser resuelta en el ámbito de lo sancionatorio, máxime si la declaración fue realizada, ajustada a derecho o no, en el marco de la confianza legítima suscitada por un determinado comportamiento que llevaba adelante la Aduana respecto de las importaciones y exportaciones de material fílmico documentado, en los despachos de importación o permisos de embarque respectivamente, el valor de los “soportes físicos”.

Téngase presente que la figura endilgada protege a la regular prestación de la función administrativa y, precisamente, nada más perturbador que los cambios intempestivos de criterio que dejan a los administrados a merced de los cambios de humor de los funcionarios actuantes.

IX.- Por otra parte cabe destacar que, la protección de la confianza legítima no implica un manto de indemnidad respecto las exigencias tributarias como consecuencia de los ajustes de valor, en donde debe prevalecer inequívocamente el peso del principio de legalidad e igualdad ante las cargas públicas (sin perjuicio de ello, en este caso en concreto, no puedo pronunciarme en este aspecto, dado que la discusión tributaria devino abstracta a raíz de la adhesión al régimen de facilidades de pago establecido por la Resolución General AFIP N° 3451/13). Sin perjuicio de ello, no puede omitirse su incidencia en la cuestión infraccional, máxime en una situación en la que siquiera puede hablarse de un error de derecho excusable, sino de una cuestión interpretativa compleja.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1) Revocar el art. 1° de la Resolución Fallo Nº 388/14, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en el trámite de la actuación SIGEA N° 14832-19-2008 y, por ende, la multa impuesta. Con costas.

2) Declarar que ha devenido **abstracto** el recurso de apelación interpuesto contra el art. 3° de la Resolución Fallo Nº 388/14, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en el trámite de la actuación SIGEA N° 14832-19-2008, en atención a lo expuesto en el considerando VI. Con costas por su orden, ya que el presente recurso fue interpuesto con anterioridad a la cancelación total del Plan N° G611488.

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 el art. 1° de la Resolución Fallo Nº 388/14, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en el trámite de la actuación SIGEA N° 14832-19-2008 y, por ende, la multa impuesta. Con costas.

2) Declarar que ha devenido **abstracto** el recurso de apelación interpuesto contra el art. 3° de la Resolución Fallo Nº 388/14, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en el trámite de la actuación SIGEA N° 14832-19-2008, en atención a lo expuesto en el considerando VI. Con costas por su orden, ya que el presente recurso fue interpuesto con anterioridad a la cancelación total del Plan N° G611488.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.04.15 11:52:43 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: 2024.04.15 19:36:13 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: 2024.04.17 10:50:36 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: 2024.04.17 10:50:57 -03:00