Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-41028160-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 22 de Abril de 2024

Referencia: EXPTE. N° 21.564-A - COMPUDATA S.A. c/DGA s/Apelación - Sentencia

---

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis, Horacio J. Segura y Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados **“COMPUDATA S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación”, Expediente N° 21.564-A,**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 88/92 se presenta la firma COMPUDATA S.A., por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 1668/05 dictada en el expediente N° 605.643/99 mediante la cual se la condenó por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., al pago de una multa de $ 837,52 y se la intimó al pago de $ 1.516,42 en concepto de tributos. Relata que mediante el DIT N° 3690-5/96 introdujo partes correspondientes a 30 contadoras de billetes marca Brandt, destinadas a la fabricación de máquinas lectoras rápidas de código de barras. Expresa que cumplió con el proceso de transformación dispuesto en la Resolución N° 72/92 y que la totalidad de la mercadería fue reexportada en legal tiempo y forma, con las correspondientes descargas. Efectúa un detalle de las fechas, despachos y las unidades descargadas. Destaca que el lector que fue reexportado por el PE N° 122947-4/97 fue objeto de una ampliación, dado que se había registrado la descarga de 2 equipos cuando en realidad fue 1 solo, circunstancia que fue oportunamente aclarada en el sumario N° 603.584/99. Explica que del fallo aduanero se extrae que se realizó mal la cuenta final de las operaciones centrando la incidencia en la declaración del PE N° 122947-4/97 ya que las 30 unidades declaradas obedecen a tomar 2 unidades, sin advertir la rectificación que las deja a 1 unidad. Advierte que es ahí donde está el error pues de la lectura de cada uno de los permisos, teniendo en consideración la unidad del permiso rectificado, se obtiene las 30 unidades comprometidas. Plantea que el fallo aduanero es nulo en tanto está fundado en supuestos sin advertir la documentación aportada y que de mantener el criterio se llegaría al absurdo de contar con 31 unidades a cancelar, cuando eso no es cierto. Sostiene que los insumos ingresados temporalmente fueron utilizados en el proceso de perfeccionamiento y los productos resultantes fueron reexportados dentro del plazo legal otorgado; razón por la cual, no se ha configurado el tipo infraccional previsto en el art. 970 del C.A. Finalmente, ofrece prueba y solicita que se revoque el decisorio aduanero, con costas.

II.- Que a fs. 104/108 la representación fiscal contesta el traslado conferido. En primer término opone excepción de incompetencia. En subsidio, contesta el traslado y pasa a contestar los agravios. Asevera que el régimen de importación temporaria constituye una normativa de excepción, eximente del pago de derechos aduaneros, con sujeción a la reexportación de la mercadería o su importación a consumo, dentro del plazo otorgado por el servicio aduanero, como de permanencia en el territorio aduanero. Subraya que el mentado “error” que alega la actora no la libera de responsabilidad,

en los términos del art. 902 ap. 2 del C.A. Afirma que el informe de la Sección Procedimientos Técnicos de la Aduana de Ezeiza resulta concluyente en cuanto a que, de la mercadería importada temporalmente mediante el DIT N° 3690-5/96, se regularizaron 29 unidades, restando una lectora para máquina contadora de billetes marca Brandt, la cual no sido regularizada (fs. 144 act. adm.). Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 130 se declara la causa de puro derecho, a fs. 133 se elevan los autos a la Sala G y a fs. 134 se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 12034-207-2005 – Expte. N° 605.643/99 se inicia con el acta denuncia N° 460/99 contra la firma COMPUDATA S.A. por la presunta comisión de la infracción tipificada en los arts. 970 del C.A., atento que no habría regularizado la situación de la mercadería ingresada temporalmente mediante el DIT N° 3690-5/96, cuyo vencimiento operó el 19/10/1997. A fs. 4 se glosa la carpeta del DIT referenciado con su documentación complementaria. A fs. 7 se establece la clasificación arancelaria y valoración de la mercadería en infracción y a fs. 8/11 se practica liquidación de tributos. A fs. 12 obra print de pantalla de consulta de empresas activas. A fs. 13 se dispone la instrucción del sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del C.A. y se corre vista a la imputada en los términos del art. 1101 del C.A., que se notifica el 23/08/2000 (fs. 17). A fs. 102/104 la importadora contesta vista y acompaña documental que se glosa a fs. 18/101. A fs. 106 se provee la prueba ofrecida. A fs. 112/133 se glosan las carpetas de los PE N° 211975-5/96, 57078-8/97, 58256-3/97, 84675-3/97, 111288-8/97, 115022-0/97, 117566-1/97, 86678-6/97, 54371-5/97, 55173-4/97, 57069-6/97, 77810-6/97, 83454-1/97, 85789-4/97, 88043-8/97 y 92822-8/97. A fs. 139 la Nota N° 10372/04 (SE PTEZ) informa que habiendo efectuado el cruce entre los permisos de embarque y las destinación N° 3690-5/96, se extrae que aquella se encuentra cancelada en tiempo y forma, conforme la tabla de descarga que a continuación pasa a realizar. A fs. 140 se dicta la Resolución N° 5080/2004. A fs. 142 se remite el expediente al Departamento Procedimientos Legales aduaneros ya que se observa que el informe de fs. 139 indica que las 30 unidades del DIT fueron regularizadas en tiempo y forma, mientras que la suma de las unidades regularizadas por cada PE es de 29, por lo que solicita la aclaración del informe. A fs. 143 la Secretaría de Actuación N° 3 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros solicita nueva intervención de la Secc. Proc. Técnicos de la Aduana de Ezeiza, para que aclare el informe producido a fs. 139, toda vez que en el expediente EAAA N° 603.584/99 agregado por cuerda sin acumular, obra el PE N° 122947-4, que descargaría una unidad del DIT denunciado, tal como lo manifestara la imputada en su escrito de descargo. A fs. 144 la Nota N° 4062/05 (SE PTEZ) rectifica el informe de fs. 139 y concluye que resultan 29 unidades las canceladas del DIT en cuestión, descargadas conforme el informe antes mencionado. Asimismo, informa que el PE N° 122947-4 cancela 1 unidad del DIT en trato, conforme la rectificación solicitada por la firma en la Actuación N° 12034-208-2005. A fs. 145 se agrega consulta al registro general de infractores. A fs. 146 se procede a efectuar liquidación de tributos y se determina el monto de la multa. A fs. 148/149 se dicta la Resolución N° 1668/05. A fs. 153/155 se dicta la Resolución N° 386/2005 (SDGLTA), que se notifica a la importadora el 04/11/2005 (fs. 157). A fs. 159/160 la recurrente acredita la interposición de recurso ante esta instancia. Obra por separado la Actuación N° 12034-208-2005 en la que consta el PE N° 122947-7/97.

V.- 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., respecto de 1 unidad de la mercadería importada temporariamente mediante el DIT N° 3690-5/96, registrado por la firma importadora COMPUDATA S.A. ante la Aduana de Bs. As., el 22/10/1996, al amparo de la Resolución N° 72/92, con vencimiento del plazo de permanencia el 19/10/1997.

VI.- 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 registrara 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.

Que, 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.

Que tanto el referido Decreto 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.

Que, 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 Decreto 1439/96).

Que 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.

Que 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.

Que 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.

Que de 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.

Que, 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) 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, párrafo 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.- Que en consecuencia, debe efectuarse un examen de los documentos obrantes en la presente causa, permisos de embarque por los cuales la actora afirma haber "descargado" la totalidad de la mercadería, a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelación total del DIT bajo análisis, o, si por el contrario, existe aún un "saldo" de mercadería en infracción.

Que en este estado, se observa que en las actuaciones administrativas obra la carpeta del DIT N° 3690-5/96 así como también, las carpetas de los PE N° 211975-5/96, 57078-8/97, 58256-3/97, 84675-3/97, 111288-8/97, 115022-0/97, 117566-1/97, 86678-6/97, 54371-5/97, 55173-4/97, 57069-6/97, 77810-6/97, 83454-1/97, 85789-4/97, 88043-8/97 y 92822-8/97. En cambio, no consta la carpeta del PE N° 074114-0/97, razón por la cual corresponde estar a la copia del citado permiso acompañado por la recurrente en oportunidad de contestar la vista (fs. 59/62 act. adm.), cuya autenticidad no fue cuestionada por el servicio aduanero.

VIII.- Que del cotejo de la documentación con el cuadro realizado por el servicio aduanero a fs. 139 de las act. adm. y la descarga informada por la actora en su recurso de apelación (fs. 89 de autos), se obtienen los resultados conforme el siguiente cuadro:

	UNIDADES DESCARGADAS	UNIDADES DESCARGADAS
PE N°	SEGÚN INFORME	SEGÚN ACTORA
	FS. 139 ACT. ADM.	FS. 89 DE AUTOS

122947-4/97	1	1
211975-5/96	1	1
057078-8/97	1	1
058256-3/97	5	5
084675-3/97	1	1
111288-8/97	1	1
115022-0/97	1	1
117566-1/97	1	1
086678-6/97	1	1
054371-5/97	1	1
055173-4/97	1	1
057069-6/97	1	1
077810-6/97	2	2
083454-1/97	5	5
085789-4/97	2	2
088043-8/97	2	2
092822-8/97	1	1
074114-0/97	**1**	**2**
TOTAL	29	30

Que del cuadro que antecede se extrae que la diferencia en la cantidad total descargada no radica en el PE N° 122947-4/97, ya que tanto la Aduana como la actora coinciden en que aquel permiso descarga una (1) unidad.

Que sin embargo, se advierte que la discrepancia se presenta en la descarga del PE N° 074114-0/97. En tal sentido, el servicio aduanero considera que tal permiso descarga una (1) unidad mientras la actora sostiene que descarga dos (2) unidades.

Que así las cosas, de la lectura de la copia del citado permiso glosado a fs. 59/62 de las act. adm., se observa que la cantidad que descarga asciende a dos (2) unidades, conforme lo expresa la actora a fs. 89 de autos.

Que por lo tanto al tomar en cuenta las dos (2) unidades descargadas del PE N° 074114-0/97, se alcanza una descarga total de treinta (30) unidades.

Que, en definitiva, las cantidades declaradas por la recurrente en los permisos de embarque han sido las efectivamente descargadas conforme el cuadro *ut-supra*, solo que el organismo fiscal efectuó un cálculo erróneo sin tener en cuenta que respecto del PE N° 074114-0/97 la cantidad descargada ascendía a dos (2) unidades, conforme surge del cuerpo del propio permiso.

Que por lo tanto, del cuadro realizado y teniendo en consideración la documentación analizada, resulta que la totalidad de la mercadería importada mediante el DIT en trato ha sido regularizada con anterioridad al vencimiento del plazo otorgado.

IX.- Que por los motivos expuestos y en razón de que en la causa se ha podido verificar la reexportación de la totalidad de la mercadería importada temporalmente de 30 unidades, corresponde revocar la resolución apelada en cuanto condena a la recurrente por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA y exige el pago de tributos, con costas a la DGA.

Por ello, VOTO POR:

Revocar la Resolución N° 1668/05 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N° 12034-207-2005 – Expte. N° 605.643/99. Con costas a la DGA.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

Revocar la Resolución N° 1668/05 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N° 12034-207-2005 – Expte. N° 605.643/99. Con costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2024.04.21 11:28:06 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: 2024.04.22 16:48:30 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: 2024.04.22 17:17:14 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.22 17:18:18 -03:00