Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-49714624-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Mayo de 2024

Referencia: Expte. Nº 31.188-A INGENIO Y REFINERÍA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **"INGENIO Y REFINERÍA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación", expte. Nº 31.188-A.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 13/18 la firma INGENIO Y REFINERÍA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L. se presenta, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución Fallo N° 240/12 (AD ORAN) dictada, por el Administrador de la Aduana de Oran, en el trámite del expediente administrativo N° SC76-637/6-2011, mediante la cual se la condena al pago de una multa de $ 58.324,22 por la infracción al art. 954 ap. 1 inc. *c* del C.A., y se le formula cargo en concepto de diferencia de derechos de exportación por la suma de $ 2.916,22 con más los intereses, ello en relación a la Destinación de Exportación N° 07 076 EC03 000011 D. Así las cosas, es pertinente consignar que la actora comienza su intervención haciendo una descripción de los antecedentes involucrados en la causa. Realiza consideraciones respecto de la naturaleza de la infracción imputada y el encuadre realizado por el servicio aduanero. Cita jurisprudencia y doctrina. Solicita la aplicación subsidiaria del art. 898 del C.A. Ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita que se deje sin efecto la resolución aduanera apelada, con costas.

II.- A fs. 28/32vta. la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido, niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento y efectúa una breve reseña de los antecedentes de la causa. Realiza consideraciones respecto a la normativa aplicable al caso, la exactitud y veracidad de la declaración de valor y el beneficio de duda receptado por el art. 898 del C.A. Cita jurisprudencia. Hace reserva del Caso Federal, ofrece prueba y, por todo lo expuesto, solicita el rechazo del recurso de apelación interpuesto por la actora, con costas.

III.- A fs. 39/40 la actora se allana y desiste del recurso interpuesto, acreditando la adhesión al régimen de

regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras, establecido por la Ley 27.260 (acompaña los Formularios F. 408/NM recibidos el 29/03/2017 por la División Recaudación AFIP-DGA respecto de la multa y el reclamo tributario -ver fs. 37/38-). A fs. 41 se le corre traslado al Fisco del desistimiento efectuado en la causa, quien no lo contesta. A fs. 43/44 la actora acompaña el comprobante de pago VEP con el que acredita el pago de los tributos, de que se corre traslado al Fisco a fs. 45, quién tampoco lo contesta. A fs. 48 se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a consideración de la Sala “G”, que los pasa a sentencia a fs. 52.

IV.- De la compulsa del expediente administrativo N° SC76-637/6-2011 resulta que a fs. 1 obra Acta Denuncia de fecha 24/10/2011 por la presunta comisión de la infracción tipificada por el art. 954 incs. a) y c) de la Ley 22.415. A fs. 2 se agrega el sobre contenedor de la Destinación de Exportación N° 07 076 EC03 000011 D. A fs. 3 se agrega copia del DIT N° 06 076 IT13 000011 B. A fs. 6 obra copia certificada de la Factura Comercial N° 0003-00003990. A fs. 7/8 se agrega copia del Aviso DGA Nº 54/02. A fs. 9/12 obra la Nota 697/11 (SE VESA) por la cual se informa, tras un análisis del caso particular y la normativa aplicable, la existencia de una declaración inexacta del valor FOB declarado, por no cumplir con lo normado por el Aviso DGA (DE TEEX) Nº 54/02 y, por lo tanto, en el valor imponible declarado. A fs. 13 obra la Nota N° 1160/11 (DV FOSA) por la cual el Jefe de la Div. Fisc. de Operaciones Aduaneras comparte el informe de fs. 9/12. A fs. 14/16 con fecha 23/11/2011, se apertura sumario contencioso en los términos del art. 1090 inc c) del C.A., imputándose a INGENIO Y REFINERÍA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L. y al Despachante de Aduana el Sr. Juan Ángel Mecozzi la infracción prevista y penada por el art. 954 inc. a) y c) del C.A., y se corre vista. A fs. 17/19 y 20/22 obran cédulas de notificación dirigidas al Despachante de Aduana y a la firma, respectivamente. A fs. 23 obra acuse de recibo del Correo Argentino dirigido a la firma INGENIO Y REFINERÍA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L., que da cuenta de su notificación el 29/11/2011. Luego obra agregada la Actuación Nro. 13289-30412-2011 que se inicia con la contestación de la vista de la referida firma, con fecha 14/12/2011. A fs. 36 obra constancia del Correo Argentino dirigida a Juan Ángel Mecozzi, de la cual surge que fue devuelta sin notificar por motivo “plazo vencido no reclamado”. A fs. 37 obra publicación del Boletín Oficial. A fs. 38, con fecha 14/02/2012 se declara la rebeldía del Despachante de Aduana el Sr. Juan Ángel Mecozzi y se ordena proseguir la causa en los términos del art. 1105 del C.A. A fs. 40, con fecha 17/02/2012, se dispone no aperturar la causa a prueba declarándose de puro derecho y se pasen los autos para emitir Dictamen Jurídico. A fs. 42/45 se emite el Dictamen N° 754/2012 (AD ORAN) y a fs. 46/50 obra la Resolución Fallo N° 240/12 (AD ORAN), que se apela en autos.

V.- Así las cosas corresponde, en primer término, que este Tribunal se expida sobre el allanamiento a la pretensión tributaria aduanera y el desistimiento de la acción y el derecho efectuado por la recurrente en los términos de la Ley 27.260 y normas complementarias.

La Ley 27.260 "Programa Nacional de Reparación Histórica para Jubilados y Pensionados", en el art. 52 del Título II "Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras" del Libro II establece que: *"Los contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentra a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos podrán acogerse por las obligaciones vencidas al 31 de mayo de 2016, inclusive, o infracciones cometidas relacionadas con dichas obligaciones..."*

"Se consideran comprendidas en el presente régimen (...) los cargos suplementarios por tributos a la exportación o importación, las liquidaciones de los citados tributos comprendidas en el procedimiento para las infracciones conforme lo previsto por la ley 22.415 y sus modificaciones y los importes que en concepto de estímulos a la exportación debieran restituirse al fisco nacional; no resultando alcanzadas por el mismo las obligaciones o infracciones vinculadas con regímenes promocionales que concedan beneficios tributarios".

"El acogimiento previsto en el párrafo anterior podrá formularse entre el primer mes calendario posterior al de la publicación de la reglamentación del régimen en el Boletín Oficial hasta el 31 de marzo, inclusive ".

El art. 53 dispone: *"Quedan incluidas en lo dispuesto en el artículo anterior aquellas obligaciones que se encuentren en curso de discusión administrativa o sean objeto de un procedimiento administrativo o judicial a la fecha de publicación de la presente ley en el Boletín Oficial, en tanto el demandado se allane incondicionalmente por las obligaciones regularizadas y, en su caso, desista y renuncie a toda acción y derecho, incluso el de repetición, asumiendo el pago de las costas y gastos causídicos".*

"El allanamiento y/o, en su caso, desistimiento podrá ser total o parcial y procederá en cualquier etapa o instancia administrativa o judicial, según corresponda...".

La Resolución General AFIP N° 3920/2016 en el art. 2, en lo que aquí importa, establece que: *"En el caso de incluirse en este régimen de regularización deudas en discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial, los contribuyentes y/o responsables —con anterioridad a la fecha de adhesión— deberán allanarse y/o desistir de toda acción y derecho, incluso el de repetición, por los conceptos y montos por los que formulen el acogimiento, mediante la presentación del formulario de declaración jurada N° 408 (Nuevo Modelo), en la dependencia de este Organismo en la que se encuentren inscriptos y que resulten competentes para el control de las obligaciones fiscales por las cuales se efectúa la adhesión al régimen establecido en el Título II del Libro II de la Ley N° 27.260."*

"La citada dependencia, una vez verificada la pertinencia del trámite y realizado el correspondiente control, entregará al interesado la parte superior del referido formulario, debidamente intervenido, quien deberá presentarlo ante la instancia administrativa, contencioso-administrativa o judicial en la que se sustenta la causa".

"Acreditada en autos la adhesión al régimen, firme la resolución judicial que tenga por formalizado el allanamiento y/o desistimiento a la pretensión fiscal y una vez regularizada la totalidad de la deuda, este Organismo podrá solicitar al juez interviniente, el archivo de las actuaciones...".

En virtud de lo expuesto, atento lo normado por los arts. 304 y 305 del C.P.C.C.N y 1143 del C.A., corresponde tener por allanada a la actora a la pretensión tributaria correspondiente a la Destinación de Exportación N° 07 076 EC03 000011 D exigida por la Resolución Fallo N° 240/12 (AD ORAN), dictada en el trámite del expediente administrativo N° SC76-637/6-201 y por desistida de toda acción y derecho, incluso el de repetición, en el marco del régimen de "Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras" establecido en el Título II de la Ley 27.260, con costas.

VI.- Sentado lo precedente, corresponde expedirse respecto de la condonación de la multa intimada a la recurrente.

La Ley 27.260 "Programa Nacional de Reparación Histórica para Jubilados y Pensionados", en el art. 56 dispone -en lo que aquí interesa- que: *"...Las multas y demás sanciones, correspondientes a obligaciones sustanciales devengadas al 31 de mayo de 2016, quedarán condonadas de pleno derecho, siempre que no se encontraren firmes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley y la obligación principal hubiera sido cancelada a dicha fecha. También serán condonados los intereses resarcitorios y/o punitorios correspondientes al capital cancelado con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley..."*.

A su turno, la Resolución General AFIP 4007-E/2017 -complementaria de las Resoluciones Generales AFIP N° 3919 y 3920 del año 2016, reglamentarias de la Ley 27.260-, en su art. 4 reza que: *"Están alcanzados por el beneficio de condonación las sanciones previstas en la Ley N° 22.415 y sus modificaciones, correspondientes a infracciones -formales o sustanciales/ materiales- cometidas hasta el 31 de mayo de 2016, inclusive, que no se encuentren firmes ni abonadas"*.

En cuanto nos interesa, el art. 6 de dicha Resolución establece que: *"Cuando se trate de sanciones, que no se encuentren firmes ni abonadas, correspondientes a obligaciones sustanciales de naturaleza tributaria, el beneficio de condonación se aplicará cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones: a) La obligación sustancial se encuentre íntegramente cancelada al 23 de julio de 2016, inclusive, y la sanción no se encuentre firme ni abonada dicha fecha. En este caso, los intereses también quedan condonados. (..). Se consideran como infracciones sustanciales/ materiales las que se encuentran tipificadas, entre otros, en los Artículos 954, inciso a), 965, inciso b), 966 -cuando el beneficio sea una excepción tributaria-, 970, 971, 973, 985, 986 y 987 de la Ley N° 22.415 y sus modificaciones."*

Si bien resulta indiscutible que la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. *c)* del C.A. no se encuentra expresamente incluida en la Ley 27.260 y sus normas complementarias, corresponde aplicar en autos los lineamientos impuestos por la Corte Suprema de Justicia de la Nación al dictar sentencia el pasado 01/11/2022 en los autos "YPF S.A. c/ Administración Nacional de Aduanas s/ recurso directo de organismo externo" (Expte. Nº 49.539/2018), donde entendió que la circunstancia de que el art. 6 de la Resolución General AFIP 4007-E/17 no mencione a la referida infracción, ello no obsta a considerarla susceptible de ser condonada de acuerdo a lo normado por el art. 55 de la Ley 27.260, ya que dicho precepto no resulta de carácter taxativo. Resalta que *"…el régimen establecido por la ley 27.260, en lo concerniente a la condonación de las multas, tiene en cuenta la circunstancia de que la conducta sancionada resulte apta para generar una obligación tributaria que resulte susceptible de ser regularizada o cancelada por el interesado en los términos de la mencionada ley."*

En la causa se imputa a la actora la comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. *c)* del C.A., originada a partir de la interpretación del organismo aduanero que el valor FOB declarado en la Destinación de Exportación N° 07 076 EC03 000011 D no coincide con el que debió haberse documentado conforme lo dispuesto en el Aviso DGA (DE TEEX) N° 54/02, a raíz del cual se debía incluir en dicho campo (valor FOB) el valor de los insumos importados temporariamente; provocando así un ingreso de divisas menor al que correspondía.

Por lo expuesto, tratándose en el caso de autos de la infracción prevista y penada por el art. 954 ap. 1 inc. *c)* del C.A. y, habiendo sido cancelada la exigencia tributaria (diferencia de derechos de exportación), en los términos del art. 56 de la Ley 27.260, corresponde declarar condonada la multa impuesta por la Aduana en la resolución aquí recurrida.

Respecto a las costas en este punto, deben imponerse por su orden de acuerdo a lo previsto por el art. 14 inc. a) de la Resolución General AFIP N° 3920/2016.

VII.- En atención a la forma en la que se resuelve, no corresponde tratar los restantes planteos y agravios opuestos por la recurrente, en su recurso de apelación.

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

1.- Tener por **allanada a la actora** INGENIO Y REFINERÍA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L. a la deuda exigida por la Resolución Fallo N° 240/12 (AD ORAN) dictada, por el Administrador de la Aduana de Oran, en el trámite del expediente administrativo N° SC76-637/6-2011, por desistida de toda acción y derecho, incluso el de repetición, en el marco del Régimen de "Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras" establecido en el Título II de la Ley 27.260 y por cancelada la totalidad de los tributos adeudados, con costas.

2.- Declarar condonada la multa impuesta por la Resolución Fallo N° 240/12 (AD ORAN) dictada, por el Administrador de la Aduana de Oran, en el trámite del expediente administrativo N° SC76-637/6-2011, en los términos de la Ley 27.260 y su reglamentación, con costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1.- Tener por **allanada a la actora** INGENIO Y REFINERÍA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L. a la deuda exigida por la Resolución Fallo N° 240/12 (AD ORAN) dictada, por el Administrador de la Aduana de Oran, en el trámite del expediente administrativo N° SC76-637/6-2011, por desistida de toda acción y derecho, incluso el de repetición, en el marco del Régimen de "Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras" establecido en el Título II de la Ley 27.260 y por cancelada la totalidad de los tributos adeudados, con costas.

2.- Declarar condonada la multa impuesta por la Resolución Fallo N° 240/12 (AD ORAN) dictada, por el Administrador de la Aduana de Oran, en el trámite del expediente administrativo N° SC76-637/6-2011, en los términos de la Ley 27.260 y su reglamentación, con costas por su orden.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.05.10 11:14:49 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: 2024.05.10 11:58:12 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: 2024.05.14 13:47:03 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: 2024.05.14 13:47:23 -03:00