894/2023
"Eastman Chemical Argentina SA (TF 35724-A) c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo"

Buenos Aires, 11 de agosto de 2023.-

VISTOS y **CONSIDERANDO**:

I.- Que mediante el pronunciamiento del 5/08/2022 el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la multa impuesta en el art. 1 de la DE PRLA n° 8844/14, dictada en la actuación SIGEA n° 12197-6697-2009, con costas. Confirmó parcialmente el cargo tributario formulado en el art. 3 de la resolución DE PRLA n° 8844/14, declarando que la deuda tributaria a cargo de la recurrente ascendía a la suma de USD 118.307,91, a la que deberían adicionarse los intereses previstos en el artículo 794 del Código Aduanero que debían calcularse desde el 19/06/14 hasta la fecha de efectivo pago con costas a la actora. Asimismo revocó la exigencia de las percepciones de IVA Adicional y Ganancias, con costas al Fisco.

Para así resolver, en cuanto aquí interesa, sostuvo que la importadora había limitado su argumento defensivo a sostener, genéricamente, que había procedido a regularizar en legal tiempo y forma la situación de la totalidad de la mercadería introducida en forma temporaria mediante los PE nros. 03008EC03000221U, 03008EC000220T, 03008EC03000228E, 03008EC03000277X, 03008EC03000349X, 03008EC03000386J, 03008EC03000457X y 03008EC03000841F, sin efectuar una alegación concreta respecto de la cantidad de mercadería que el servicio aduanero debió considerar exportada mediante cada uno de los permisos de embarque denunciados.

Precisó que, tal como señalaba el servicio aduanero, las hojas de descarga de los permisos de embarque aportados indicaban cuatro solicitudes de CTC distintos no pudiendo individualizarse el que correspondía utilizar.

Indicó que, al presentarse ante esa instancia, la actora apuntó que el documento que efectivamente tipificó el insumo fue el número 061-005250/01.

Puntualizó que de la compulsa de la documentación obrante en las actuaciones administrativas, así como la prueba obtenida en esa instancia

resultaba que los permisos de embarque involucrados no acreditaban las pretendidas descargas toda vez que declaraban la exportación de mercadería comercialmente denominada PET BD 445, clasificada en la PA SIM 3907.60.00.112, que no se encontraba tipificada en la solicitud de CTC n° 061-005250/01 individualizada por la actora, a efectos de amparar la relación insumo producto detalladas en las respectivas hojas de descargo.

En tales condiciones, consideró que no podía determinarse en forma fehaciente la cantidad de insumos que había sido utilizada en la producción de la mercadería exportada.

II.- Que contra dicho pronunciamiento con fecha 27/09/2022 interpuso recurso de apelación la parte actora, expresando agravios el 18/10/2022, los que fueron contestados por la contraria el 2/12/2022.

III.- Que mediante el pronunciamiento del 3/10/2022 el Tribunal Fiscal de la Nación reguló los honorarios de la representación fiscal por su actuación profesional en el doble carácter, en relación al punto 1 de la sentencia de ese Tribunal en la suma de $65.700, los que deberían ser abonados por la actora.

Reguló los honorarios de la representación fiscal -en el doble carácter-, en relación al punto 2 de la sentencia de ese Tribunal, en la suma de $466.000, los que deberían ser abonados por la actora.

Dicho pronunciamiento fue apelado el 12/10/2022 por el representante del Estado Nacional, por considerar bajos los emolumentos allí estipulados.

IV.- Apelación de la actora:

De manera inicial, la actora, indica que los agravios que se exponen, serán divididos en dos puntos generales: A) La nulidad de la sentencia por considerar no haber aplicado la Ley y alejarse del principio que veda la *reformatio in peius* al resolver sobre una cuestión que no ha sido objeto de materia recursiva ni fundamento de la resolución aduanera apelada, y B) Los puntos que no han sido considerados por el *a quo* y que han sido materia de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

Se agravia respecto a lo manifestado por el *a quo* en su sentencia, por el hecho de que en dicho pronunciamiento no se tuvo en cuenta que la PA que figura en la Solicitud de CTC nro. 061-005250/01 se trata de la misma PA que existente en los PE nros. 03 008 EC03 000221 U, 03 008

EC03 000228 E, 03 008 EC03 000277 X, 03 008 EC03 000349 X, 03 008 EC03 000386 J, 03 008 EC03 000457 X y 03 008 EC03 000841 F, conforme el marco del sistema nomenclador de la Nomenclatura Común del Mercosur - siendo esta la PA nro. 3907.60.00.

Pondera que, se debe tener en cuenta que en el sistema de la Nomenclatura Común del Mercosur, tal P.A. expone, por un lado “el capítulo” mediante 2 dígitos al que pertenece el producto; por otro lado “la partida”, 4 dígitos, identificando así la partida que le corresponde al producto; luego “la subpartida”, resultando del Sistema Armonizado 6 dígitos comunes en el marco de la Organización Mundial del Comercio (OMC) y “la subpartida en la regional” de 8 dígitos correspondientes a la Subpartida Regional dentro del Mercosur, constituyendo claramente la misma Posición Arancelaria, a saber: 3907.60.00.

En ese sentido, asevera que, no caben dudas que la Solicitud de CTC nro. 061-005250/01 y los PE *ut supra* mencionados cuentan con la misma PA a nivel NCM.

Añade que, vale tal aclaración, a fin de abastecer que resulta equívoco el decisorio del *a quo*, al rechazar el recurso de apelación que interpusiera su parte contra la resolución DE PRLA 8844/14 recaída en el sumario identificado por SIGEA nro. 12197-6697-2009. Ello, al considerar que la PA nro. 3907.60.00.000 Z declarada en la Solicitud de CTC nro. 061-005250/01, no sería la misma que se encuentra tipificada en las destinaciones de exportación aquí involucradas, a saber: P.A. 3907.60.00.112 M.

Apunta que, tal como luce de las actuaciones, la Solicitud de CTC nro. 061- 005250/01 data de fecha 20/03/2001 recibida en fecha 23/04/2001 y su PA es la nro. 3907.60.00.000 Z. Por su parte, los PE nros. 03 008 EC03 000221 U, 03 008 EC03 000228 E, 03 008 EC03 000277 X, 03 008 EC03 000349 X, 03 008 EC03 000386 J, 03 008 EC03 000457 X y 03 008 EC03 000841 F cuentan con fecha de oficialización del 27/01/2003, 29/01/2003, 31/01/2003, 10/02/2003, 14/02/2003, 21/02/2003 y 02/04/2003, respectivamente; y la PA tipificada en ambos documentos es la nro. 3907.60.00.112 M, vigente a esa instancia.

Aduce que, de ese modo, se exteriorizan dos momentos distintos y con ello, diferentes marcos clasificatorios vigentes para cada espacio

temporal, uno el de la presentación de la solicitud de CTC -año 2001- y otro, el de la oficialización de los Permisos de Embarques -año 2003-.

Hace hincapié en que, a partir de esa diferenciación temporal, resulta que también se concibe una marcada diferencia normativa respecto a la Posición Arancelaria. Obsérvese que la P.A. nro. 3907.60.00.000 Z, no cuenta con ninguna apertura a nivel SIM, es decir, conlleva el 000 y con ello, resulta que la Aduana argentina, al momento de confeccionar la Solicitud de CTC 061-005250/01 (fecha 20/03/2001 y recibida en fecha 23/04/2001) ante la inexistencia de apertura de la partida arancelaria a nivel SIM para este producto, aplicó y consideró debidamente correspondida la P.A. declarada en el CTC.

En efecto, la PA descripta clasificaba al producto “Politereftalato de etileno”, y tal como ha señalado, a tal fecha –año 2001– no existía ninguna apertura clasificatoria.

Precisa que, la PA nro. 3907.60.00.112 M que figura en los PE citados, cuenta con los 8 dígitos a nivel NCM, tal como la Solicitud de CTC detallada. Es decir, también se está ante el producto “Politereftalato de etileno”. Sin embargo, a raíz de una apertura acaecida con posterioridad a la fecha en que se introdujo el CTC, pero con antelación a la oficialización de los Permisos de Embarques, por disposición de la Aduana argentina se resolvió establecer una apertura a la P.A. aquí de trato, concibiendo entonces la nro. 112 M.

A mayor abundamiento, manifiesta que, resulta atinente describir los detalles de dicha apertura. Los mismos son “de viscosidad intrínseca superior o igual a 0,70 dl/g pero inferior o igual a 0.86 dl/g”.

Destaca que, el producto aquí exportado se encuentra dentro de la clasificación de dicha apertura, ya que es denominado como EASTAPAK PET BD445 VISCOSIDAD INTRINSECA: 0.82 DL/G. MARCA EASTMAN.

Aspecto que nunca fue observado por el servicio aduanero, ni al momento de oficializar los P.E., ni ante la denuncia efectuada, menos aún, en Resolución DE PRLA 8844/14 recaída en el sumario identificado por SIGEA nro. 12197-6697-2009.

Indica que, a partir de la apertura clasificatoria ordenada por la propia Aduana argentina, el producto exportado ha sido correctamente declarado, ya que no era posible documentar la misma PA que figuraba en la Solicitud de CTC correspondiente. Ello, en razón que la norma

vigente a ese momento establecía una apertura que debía ser la que conciba el producto y no la que ha resultado en su instancia anterior al momento del CTC. En definitiva, porque la ley así lo establecía y es por ello que su parte se agravia, respecto a que el decisorio del Tribunal Fiscal se alejó de la norma, llevando a una sentencia que no resulta conforme manda la normativa vigente al momento de sucederse los hechos. Resultando en consecuencia nula.

Pone de relieve que, por tal motivo, es que la misma Aduana no formuló denuncia en orden a esta cuestión clasificatoria, claramente por cuanto, y como ha sido señalado precedentemente, la P.A., a partir de la apertura que comenzó a estar en vigencia, en términos del régimen clasificatorio habilitado luego de la presentación del CTC, es correcto.

Alega que, por otra parte, no puede obviarse que su parte, además de proceder a agregar tales instrumentos, ha solicitado al Ministerio de Producción, Secretaría de Comercio, Subsecretaría de Comercio Exterior informe, si la Solicitud de CTC nro. 061-005250/01 acompañada: a) es auténtico y; b) si ha sido emitida por esta Secretaría. Sin embargo, el Ministerio de Producción se basta en contestar que: *"(…) sobre el particular, se informa que el expediente N° 061-005250/2001 se registra en robótica del COMDOC, no permitiendo su localización, por lo que el personal se encuentra abocado a la tarea de búsqueda a efectos de cumplimentar la requisitoria del Tribunal oficiante (…)"*. Y luego, en fecha 6 de febrero de 2017, continúa diciendo*: "(…) sobre el particular, y a fin de dar respuesta a la requisitoria formulada, se informa que se está realizando la búsqueda del Expediente N° 061-005250/2001, solicitada con carácter de urgente (…)".*

En definitiva, entiende que se puede concluir que, debido a una reorganización procedimental propia de la Secretaría de Comercio, no se ha logrado hallar el expediente originado a raíz de la Solicitud de CTC detallada que obviamente tendría el correspondiente CTC final. Sin menoscabo de ello, la Secretaría de Comercio jamás se pronunció en contra de la validez de la Solicitud de CTC acompañada, sino que expresó su incapacidad de hallar el expediente de aquella debido a cuestiones de índole organizativa, totalmente ajenas a su mandante, toda vez que el certificado cuenta con una antigüedad de aproximadamente 20 años.

Sostienen que, efectivamente, aquí el tribunal *a quo*, alejándose de los motivos en que se fundó el recurso de apelación introducido por la parte –aquí recurrente- y que han resultado el sustento de su queja contra el decisorio emitido por la Aduana en su resolución DE PRLA 8844/2014, no ha realizado ninguna consideración, ni ha sido parte de su sentencia. Muy por el contrario, resolvió sobre una materia que no ha sido objeto de cuestionamiento, ni por la parte, ni fundamento de la aduana en su Resolución DE PRLA 8844/14.

Expone que, en este contexto, corresponde señalar los fundamentos que llevaron a la Resolución DE PRLA 8844/2014 recaída en el expediente SIGEA 12197- 6691-2009: Informe de la Sección Procedimientos Técnicos (fs. 70): *"(…) se ratifica la denuncia realizada de fs. 46/47 por el total de la mercadería importada por los siguientes motivos – La declaración Jurada aportada no cumplen con la Resolución 479/95 debido a que no informa CTC a utilizar, teniendo en cuenta que las hojas de descarga de los permisos de embarque aportados indica solicitudes de CTC distintos"*. A lo que su parte, al momento de apelar, supo dar cuenta y fundar que esos CTC –los mencionados por el informe de Procedimientos Técnicos- no resultan ser los aplicables, y que el correspondiente es el efectivamente tipificado al insumo ácido tereftático, resultando el nro.061-0052250/01, y que a tales fines procedió a acompañar. Aspecto que así fue resaltado por el Tribunal Fiscal en su sentencia al indicar: *"EASTMAN CHEMICAL ARGENITNA S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA 8844/14, que la condena al pago de multa y tributos por no haber cancelado la importación temporaria 03 001 IT15 000071 R. Sostiene que por una cuestión de "economía y facilidad" al confeccionar las descargas informó cinco CTC. Indica que en el caso que nos ocupa el que efectivamente tipificó al insumo "ácido tereftalico" fue el nro. 061-005250/01, cuya copa acompaña (…)".*

Destaca que, a pesar de ello, nada resolvió en cuanto a lo que fuera materia de apelación, sentenciando: *"(…) los PE nros 03 008 EC03 000221 U, 03 008 EC03 000228 E, 03 008 EC03 000277 X, 03 008 EC03 000349 X, 03 008 EC03 000386 J, 03 008 EC03 000457 X y 03 008 EC03 000841 F no acreditan las pretendidas descargas, toda vez que declaran la exportación de mercadería comercialmente denominada PET*

BD445, clasificada en la PA SIM 3907.60.00.112 M, que no se encuentra tipificada en la Solicitud de CTC nro. 061-005250/01 individualizada por la actora a efectos de amparar la relación insumo-producto detallada en la hoja de descarga".

Entiende que, tal argumento definitivo para condenar se sirvió de un punto que no había sido objeto de cuestionamiento, reformando para peor o en perjuicio, a lo que en nada ha sido decidido en la Resolución DE PRLA 8844/14, ni los motivos que han llevado a su parte ante el Tribunal Fiscal. En tal sentido, dice que es ineludible la nulidad del pronunciamiento apelado, por haberse infringido el principio reconocido como "reformato in peius". El precepto señalado, otorga al apelante cierto grado de seguridad y defensa a la hora de interponer un recurso de apelación, ya que lo libera del peligro que el recurso de apelación pueda causar en caso de que la nueva sentencia dictada por otro tribunal agrave la primera.

En segundo lugar se agravia respecto de los puntos no tratados por el Tribunal Fiscal, a saber: 1) Nulidad del auto de instrucción del sumario; 2) Prescripción de la acción para imponer penas. Prescripción de la acción para reclamar tributos y 3) Aplicación del principio receptado en el art. 898 C.A.

Con relación a la nulidad del auto de instrucción de sumario, alude que, el Tribunal Fiscal se alejó del precepto que rige en recursos y no tan solo resolvió sobre una cuestión que no había sido objeto de apelación, ni cuestionamiento por parte de la Resolución recaída en expediente aduanero, sino que no ha resuelto en relación con los puntos que han sido materia de apelación por su parte, a pesar de haber sido descriptos en su sentencia en la parte de considerandos.

En este sentido, pondera que, el *a quo* advirtió que el auto de instrucción de sumario de las actuaciones administrativas en cuestión está viciado de nulidad por no cumplir con los requisitos sustanciales de validez exigidos por el art. 1094 del C.A., con lo cual, tal acto administrativo carece de todo efecto suspensivo y/o interruptivo sobre el plazo de prescripción de la acción intentada por la Aduana.

En consecuencia, resulta nulo y así debió corresponderse con la resolución. Empero, nada dispuso respecto a este punto objeto de materia de apelación.

Esgrime que, en este sentido, el 4/12/2009 se dictó el auto de instrucción de sumario. Al límite de la fecha de prescripción considerando el primero de enero del año siguiente a la fecha de la infracción reprochada. En este caso, acaeció en fecha 10/01/2004, es decir, se deberá comenzar a computar el primer plazo quinquenal a partir del 1 de enero de 2005. Al respecto, no es menor la mención de la nota 277/10, incluida en el marco de los expedientes 15803-358-2011 y 15803-327-2011, la cual, en su parte pertinente, reza "*Atento la gran cantidad de denuncias recepcionadas en los términos del artículo 970 del Código Aduanero efectuadas por distintas Aduanas Domiciliarias, que no reúnen los requisitos establecidos por la normativa vigente de aplicación (…) se remite la presente a los fines de solicitar se instruya a dichas áreas que las denuncias remitidas a este Departamento deberán contar con: (…) 5) Informe de la División Verificación indicando valor en aduana y gravámenes de la mercadería a la fecha de infracción, y si la misma resulta de importación prohibida por el régimen general a dicha fecha. 6) Determinación del monto de los tributos adeudados (en dólares y en pesos) por intermedio de la Sección Liquidaciones."*

Expone que, resulta en consecuencia evidente, según expresa la propia Aduana en la Nota 277, atendiendo a una conducta general de la Administración, que el auto de instrucción de sumario en el presente expediente no reúne los requisitos establecidos por la normativa vigente y contradice lo dispuesto en los incisos b), d), y e) del art. 1094 C.A. En el presente caso, surge expresamente del auto de apertura de sumario que a la fecha de su dictado no se había clasificado ni valorado la mercadería, y menos aún, practicado la liquidación de tributos que debiera haber integrado el acto administrativo en cuestión. Aún más, conforme se desprende del sumario aduanero, la Aduana demoró para realizar el aforo de la mercadería y liquidación de tributos, es decir, casi 5 años después de la fecha en que operara la prescripción aquí invocada.

Señala que, conforme el art. 934 y 935 C.A., la acción para imponer penas prescribe por el trascurso de 5 años, contados a partir del 1 de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere cometido la infracción. En el caso de denuncias por infracción al art. 970 C.A., la fecha de la infracción será la del vencimiento del plazo para reexportar la mercadería importada al amparo de una destinación suspensiva de

importación, como lo es el caso que nos ocupa. Dicho plazo se interrumpe, según el inciso a) del art. 937 C.A. por el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario. Toda vez que, según consta en las actuaciones administrativas en trato, la fecha de vencimiento de la DIT Denunciada fue el 10/01/2004, el plazo de prescripción vencía al trascurso de 5 años contados a partir del 1 de enero del 2005; es decir, que la prescripción de la acción operaba el 31 de Diciembre de 2009.

Concluye que, en este contexto, no fue sino hasta el 04 de diciembre de 2009 que se dictó el auto instruyendo la apertura del sumario. En estas condiciones, y siendo que dicho auto de instrucción de sumario no solo fue dictado unos días antes de que operara la prescripción de la acción de marras, sino también sin cumplimentar los requisitos sustanciales exigidos por el art. 1094 C.A. para su validez, es evidente que la instrucción fue realizada al solo efecto de intentar interrumpir la prescripción en curso, estando, por ende, viciada de nulidad.

Manifiesta que, conforme el art. 803 y 804 C.A. la acción para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera prescribe por el trascurso de 5 años, contados a partir del 1 de Enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado. En el caso de denuncias por infracción al art. 970 C.A., como la de marras, la fecha de producción del hecho gravado será aquella en la cual se “incumpliere las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria”. Dicha fecha acaeció el día 10 de enero de 2004, cuando venciera el plazo para reexportar la mercadería importada al amparo de la DIT Denunciada. En consecuencia, el plazo del art. 803 comenzó a correr el 1 de enero del 2005 y prescribió el 31 de diciembre de 2009. Dicho plazo, conforme lo previsto por el art. 805 C.A., se suspende: *“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."

En tales condiciones, refiere que, conforme al art. 806 C.A., este plazo 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."*

En suma, afirma que de los hechos expuestos surge con claridad que al día 31 de diciembre de 2009, no se produjo ningún hecho que tuviera virtualidad para suspender y/o interrumpir el plazo de prescripción, conforme las causales previstas en forma taxativa por el Código Aduanero en los artículos *ut supra* citados. En el presente caso, el único acto que podría haber suspendido tal plazo –el auto de apertura del sumario- es, conforme la legislación vigente y la jurisprudencia ut supra referida, manifiestamente nulo.

Finalmente, solicita la aplicación del principio receptado en el art. 898 C.A. Expresa que, si bien su parte mantiene su más alta convicción de no haber incurrido en una conducta posible de reproche en términos del artículo 970 del Código Aduanero, subsidiariamente solicita la aplicación del artículo 898 de la Ley 22.415. Pone de relieve que, no se puede obviar que en el presente caso habría, al menos un estado de duda manifiesta, respecto al debido cumplimiento de la obligación que emerge del régimen de importación temporal. Basta solo observar que se ha acompañado la Solicitud de CTC correspondiente, al que el propio Tribunal Fiscal de la Nación le dio valor, pero no aplicó la norma vigente respecto a la clasificación arancelaria que ocupó dos momentos diferentes en su amparo, como ha sido debidamente señalado y fundando en el punto inicial de la crítica a la sentencia aquí apelada.

Agrega que, dicha norma recepta el principio de "*in dubio pro reo*", el cual constituye una garantía constitucional aplicable al caso sometido a

estudio. Al decir del Dr. Fernández Lalanne “el art. 898 consagra expresamente el beneficio de la duda, que el administrador en los sumarios aduaneros o el juez de la causa deben conceder al imputado de una infracción, si es su convicción que, según las pruebas reunidas en los autos, no resulta comprobado decisivamente que dicha ilicitud haya sido cometida por él, responsabilizándolo penalmente, situación que les inhibe para imponer la sanción, por cuanto de otro modo se desconocería el principio de inocencia reconocido por el art. 18 de la Const. Nacional.”

V.- Que, de manera inicial debe recordarse que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas y cada una de las argumentaciones que pongan a consideración del Tribunal, sino tan solo aquéllas que sean conducentes para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. CSJN, *Fallos:* 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre otros).

VI.- Que sentado ello, de manera preliminar, corresponde señalar que de conformidad con el principio de congruencia (art. 277 del C.P.C.C.N.), no corresponde a este Tribunal tratar el agravio relativo a la nulidad del auto de apertura del sumario, por incumplimiento de los requisitos previstos en el art. 1094 C.A. y, la consecuente prescripción de la acción de la Aduana para imponer penas y percibir tributos, por ser dicho acto administrativo inválido e insusceptible de interrumpir y/o suspender, según el caso, el curso del plazo de prescripción; pues contrariamente a lo alegado por la recurrente, dichos capítulos no fueron propuestos ni en la instancia administrativa (ver fs. 59/63 de las act. adm 12197-6697-2009 -contestación de vista-) ni en el recurso de apelación interpuesto ante el Tribunal Fiscal de la Nación (ver fs. 12/20 de la presente causa).

VII.- Que precisado ello, recuérdese que el artículo 970 del Código Aduanero dispone que quien no cumpla con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria, según el caso, será sancionado con una multa de uno a cinco veces el importe de los tributos que gravaran la importación para consumo o la exportación para consumo, según el caso, de la mercadería en infracción; multa que no podrá ser inferior al treinta por ciento del valor de los bienes en cuestión.

Así, tratándose la importación temporal de un beneficio de excepción al régimen general, la prueba del cumplimiento de la obligación impuesta en razón de su otorgamiento recae en su beneficiario, quien ha de probarlo por medio de la documentación con la que ha de contar en su poder (conf. esta Sala, en autos 29.712/2015 *"Pilar Partes SA - Estudio Fiorillo - Gugueiro & Asociados c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 22/9/2015 y su cita; entre otros).

En principio, la documentación necesaria para acreditar de modo fehaciente la reexportación son los correspondientes permisos de embarque y certificados de tipificación y clasificación -o, en su defecto, copias de aquellos instrumentos-, de forma tal de constatar la relación insumo-producto y la efectiva reexportación de la mercadería introducida en forma temporaria (conf. Sala IV del Fuero, en autos 35.392/2010 "*Orandi y Massera SA (TF 19.648-A) c/DGA*", resol. del 15/03/2011 y sus citas).

En este sentido, ha de precisarse que, en materia de importaciones temporarias, la prueba primordial -aunque no excluyente- del cumplimiento de la obligación consiste en la mención expresa que se haga en el permiso de embarque acerca de que en la mercadería que se exporta se encuentra incluida o se ha utilizado la mercadería que fue introducida en forma temporal, con individualización del despacho originario (conf. Sala I del Fuero, en autos 45.921/2017 "*Eco Holding SRL c/EN – AFIP - DGA s/Dirección General de Aduanas*", resol. del 10/11/2022 y sus citas).

VIII.- Que sentado lo anterior, evaluado el caso y valorada la prueba obrante en la causa, en sentido contrario a lo postulado por el organismo jurisdiccional administrativo, el Tribunal considera que la actora ha acreditado suficientemente el cumplimiento del régimen de importación temporal al que se hubiera acogido, atento la oportuna reexportación de la mercadería transitoriamente ingresada al país, previa transformación; mal pudiendo -por tanto- tenerse por verificado el tipo infraccional por el que fuera sancionada a través de la resolución DE PRLA 8844/2014, con más el reclamo tributario correspondiente.

En otras palabras, conforme a continuación se evidenciará, la prueba rendida en autos da cuenta de la observancia de las obligaciones asumidas con motivo del otorgamiento del régimen de importación

temporaria; esto es, en definitiva, la reexportación para consumo de la mercadería ingresada, bajo la nueva forma resultante, en forma previa al vencimiento del plazo otorgado al efecto.

En efecto, de las planillas de descarga de cada uno de los permisos de exportación involucrados en la presente causa, se encuentra identificado el DIT 03001IT15000071R, la cantidad del insumo reexportado a través de cada destinación de exportación, indicándose la cantidad de artículos y las unidades tipificadas. A ello, corresponde añadir que, la suma de todos los insumos utilizados en los PE da un total de 816.000.000 kil, lo que se corresponde con la cantidad de productos importados mediante el DIT, objeto de autos.

Es decir que, la documentación acompañada por la importadora refleja tanto la relación insumo-producto, como la cancelación del despacho “03001IT15000071R”, en forma previa al vencimiento del plazo permitido de permanencia de la mercadería ingresada temporariamente.

IX.- Que, en lo que respecta a la relación insumo-producto, ha de señalarse que el CTC 061-005250/01 refiere como insumo utilizado “ácido tereftalico” y como producto final “Poli Etilen Tereftalato” o “PET clase 1” (fs. 7/8 y 1/4 de las act. adm. 12197-6697-2009), mercadería esta última que se condice con la indicada en los permisos de embarque de exportación para consumo nros. 03008EC03000221U, 03008EC000220T, 03008EC03000228E, 03008EC03000277X, 03008EC03000349X, 03008EC03000386J, 03008EC03000457X y 03008EC03000841F (fs. 7/42 act. adm. cit.).

Y, en lo relativo a la salida del territorio nacional de la mercadería oportunamente ingresada, proceso productivo mediante, ha de estarse a los despachos de exportación para consumo con DIT para transformación reseñados en el párrafo que antecede, oficializados entre enero y abril de 2003.

En función de lo expuesto, resulta razonable considerar que mediante los ocho permisos de embarque antes apuntados ha sido reexportada la mercadería indicada como producto resultante del proceso de transformación aplicado a los insumos importados temporariamente mediante el despacho de importación temporal “03001IT15000071R”.

Asimismo, corresponde precisar que lo objetado por el Tribunal Fiscal respecto del CTC 061-005250/01 radica en la posición arancelaria

denunciada respecto de la mercadería ingresada al territorio nacional mediante el DIT “03001IT15000071R”.

Al respecto, adviértase que la falta de correspondencia entre las posiciones arancelarias consignadas en los CTC con las indicadas en los PE, en modo alguno impide considerar -y tener por debidamente acreditado- la configuración del factor de hecho relevante y dirimente de la cuestión, esto es, que el producto exportado contiene efectivamente como insumos aquéllos componentes importados bajo el régimen de admisión temporaria.

En efecto, de las hojas de descarga de los permisos de embarque y del detalle del producto a exportar descripto en el mencionado certificado, resulta que se trató de exactamente la misma mercadería.

Por ello, no resulta razonable desconocer que mediante los permisos de embarque cuestionados se haya exportado la mercadería indicada como producto en la Solicitud de CTC n° 061-005250/01, pues la señalada ausencia de exacta correspondencia entre las posiciones arancelarias declaradas a nivel del desglose SIM, queda debidamente justificada por la secuencia temporal en que fueron confeccionados los documentos involucrados, y la correlativa PA vigente -para el mismo producto- en los diferentes momentos de emisión de tales instrumentos.

Ello así pues, al documentarse los permisos de embarque cuestionados, la descripción de la mercadería fue bajo la denominación comercial “PET BD445” con una viscosidad intrínseca superior o igual a 0,70 dl/g pero inferior o igual a 0,86 dl/g y, que de conformidad con lo establecido en la Nomenclatura Común del Mercosur, se clasificaba bajo la posición arancelaria 3907.60.00.112 M (vigente entonces); circunstancia que no modifica el hecho de que evidentemente, se trató de la misma mercadería aludida como producto a exportar que la comprendida en la N.C.M. 3907.60.00.000 Z, vigente al emitirse el CTC.

Al punto, recuérdese que, de conformidad con lo normado en el decreto 1439/1996, los CTC, emitidos por la autoridad de aplicación a pedido de los importadores, presuponen la presentación de una declaración jurada de insumos, mermas, residuos y sobrantes de la cual resulta cuál resulta ser la relación insumo-producto que se pretende certificar con motivo de la utilización del régimen de importación temporal respecto de la mercadería que se somete a perfeccionamiento industrial.

Por tanto, dicho instrumento contiene la individualización de los insumos a utilizar en el proceso productivo y del producto obtenido y que posteriormente ha de exportarse, así como también -en caso de corresponder- las medidas de las mermas, residuos y sobrantes; sin contener previsión alguna en punto a la especificación de las partidas arancelarias comprometidas, aludiendo a los insumos y a los productos comprometidos.

Así las cosas, los CTC en cuestión han de mantener su validez en la medida en que se mantenga la relación insumo-producto certificada; por manera que, no puede afirmarse válidamente que la falta de correspondencia en las partidas arancelarias (motivado en el caso por un cambio normativo, aunque bien podría darse ante supuestos de cambios de criterios clasificatorios o errores de tipeo en la partida al emitirse los CTC) comprometa su validez ni afecte su virtualidad por no importar una alteración de la correspondencia entre los bienes utilizados en el proceso productivo seguido y su resultado, que oportunamente fuera certificada, dado que no se advierte, de la lectura de los documentos (despacho de importación temporal y CTC) que se hubiera tratado de mercaderías diferentes.

Todo ello, permite concluir que la mera discrepancia a nivel de la partida arancelaria -habiendo además operado un cambio en el sistema clasificatorio como consecuencia de la III Enmienda en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercaderías del Mercosur-, en modo alguno implica que el certificado haya perdido virtualidad para amparar las operaciones comprometidas.

En consecuencia, puede concluirse que, la totalidad de los 816,00 toneladas importadas temporariamente, fueron efectivamente exportadas, tal como surge de la hoja de descarga de los respectivos permisos de embarque, de la cual resulta la cantidad de producto exportado y la cantidad de insumo tipificado.

Por tanto, corresponde tener por válidos los documentos antes detallados a los fines de acreditar el oportuno cumplimiento del régimen temporario de importación y, con ello, desvirtuada la validez de la resolución aduanera impugnada, todo lo cual resulta suficiente para la admisión del recurso, lo que conlleva a la revocación del fallo y al

progreso del cuestionamiento articulado, tornándose insustancial el tratamiento de las restantes cuestiones planteadas.

X.- Que en igual sentido se ha pronunciado la Sala V del Fuero, en autos 21.538/2012 "*Boehringer Ingelheim SA c/ EN-DGA-Resol 801/12 S/ Dirección General de Aduanas*", resol. del 30/5/2019, y en la causa 71.742/2022 "Eastman Chemical Argentina SA-TF 35620-A c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo", del 02/06/2023).

XI.- Que en atención al modo en que se resuelve las costas de ambas instancias se imponen a la demandada vencida, de conformidad con el principio objetivo de la derrota (arts. 279 y 68, 1° parte de C.P.C.C.N.).

XII.- Que, asimismo, en atención al modo en que se resuelve, no corresponde tratar la apelación de los honorarios.

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE:** 1°) hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia del TFN en cuanto fue materia de agravios y; por ende, revocar la Resolución n° 8844/2014 dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros y 2°) Imponer las costas de ambas instancias al Fisco que resultó vencido (artículos 279 y 68 del C.P.C.C.N).

Se deja constancia que el Dr. José Luis López Castiñeira no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (conf. artículo 109 del Reglamento para la Justicia Nacional).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.-

MARIA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 11/08/2023
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#37449362#378891860#20230809202953088