22903/2023 PARANA SA DE SEGUROS (TF 34202-A) C/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, julio de 2023.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, por resolución del 11/2/22 –y aclaratoria del 11/8/22– (fs. 1034/1038 y 1088/vta.), el **Tribunal Fiscal de la Nación**, por mayoría:

i) confirmó la resolución DE PRLA 3142/13, en cuanto había impuesto a la importadora Curtiembre Ángel Giordano SRL una multa por la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero, con relación a la destinación suspensiva de importación temporaria 02 001 IT14 004584F, con costas a la referida co-actora;

ii) confirmó parcialmente el cargo tributario formulado en aquella resolución por los conceptos derechos de importación, tasa de estadística e IVA, y lo revocó en lo que respecta a las percepciones del IVA y del Impuesto a las Ganancias, por lo que declaró que el importe adeudado ascendía a U$S 12.098,67, más los intereses previstos por el artículo 794 del Código Aduanero, calculados desde el 1/3/10 hasta la fecha de efectivo pago, y morigerados con arreglo a lo dispuesto en el pronunciamiento;

iii) distribuyó según los vencimientos las costas relativas a los rubros de la liquidación tributaria que fueron confirmados, estimándolos en un 30% a cargo de las co-actoras importadora y aseguradora (Paraná SA de Seguros), y un 70% a cargo del Fisco;

iv) distribuyó en el orden causado las costas relativas a la revocación de las percepciones de impuestos interiores.

Para resolver como lo hizo, previo a todo, la mayoría compuesta por los vocales Garbarino y González Palazzo desestimó que hubiese operado la prescripción de las acciones del Fisco para perseguir el cobro de los tributos y de la multa, tal como lo había propuesto –de oficio– el vocal Licht. Al respecto, señalaron que el vencimiento del plazo de permanencia de la mercadería había tenido lugar el 21/8/03, por lo que, en ambos casos, el lapso de 5 años había comenzado a correr el 1º/1/04 y hubiese operado el 1º/1/09; sin embargo, no alcanzó a cumplirse porque, el 23/12/08, se había dictado el auto de apertura de sumario, con los efectos suspensivos e interruptivos del cómputo de la prescripción que respectivamente prevén los artículos 805, inciso a, y 937, inciso a, del Código Aduanero.

Con relación a la cuestión de fondo, los tres vocales coincidieron en señalar que ni la importadora ni la compañía aseguradora habían logrado acreditar la regularización en tiempo y forma de los insumos importados al amparo del

mencionado DIT, por lo que correspondía tener por configurada la infracción con respecto al total de la mercadería.

En sustancia, individualizaron los siguientes motivos por los cuales las descargas imputadas por la importadora carecían de respaldo documental:

a) Los PE 03 073 EC03 1970L, 03 073 EC03 2348L, 03 073 EC03 2623H, 02 001 EC03 25957M, 03 001 EC03 8043A, 03 073 EC03 3078M, 03 073 EC03 3231D, 03 001 EC03 3477G (ÍTEM 1 Y 2), 03 001 EC03 7776M, 02 073 EC03 13166K, 02 073 EC03 12598S, 02 073 EC03 13348M, 02 073 EC03 9014H, 02 073 EC03 9817S, 02 073 EC03 9980T, 02 073 EC03 12627L, 02 073 EC03 9240X, 03 073 EC03 3776R, 02 073 EC03 12301A, 03 001 EC03 7764J, 02 001 EC03 25952H, 03 073 EC03 2183X, 03 001 EC03 921U, 02 001 EC03 28096J, 03 001 EC03 8042W, 03 073 EC03 1287M, 03 073 EC03 352E, 03 073 EC03 3230C, 03 001 EC03 926C, 03 001 EC03 3880E, 03 073 EC03 4824M, 03 001 EC03 7767M, 02 001 EC03 26817X, 03 073 EC03 3708M, 02 073 EC03 12659Z, 03 073 EC03 3772N, 03 073 EC03 1383J, 02 073 EC03 10603D, 02 001 EC03 19528J, 02 001 EC03 2597M y 02 073 EC03 12997V, consignaban en las hojas de descarga las solicitudes de CTC 061-009776 y 061-007389, que —en rigor— no tipificaban el producto exportado, ni permitían verificar la relación insumo-producto. En efecto, en los referidos PE se declaraba la exportación para consumo de cueros preparados de las posiciones arancelarias SIM 4107.92.10.000G o 4107.99.10.000Q, según el caso; mientras que la solicitud 061-009773 (rectificada) tipificaba el producto de la PA 4104.31 (versión 1996), que fuera reemplazada en 2002 por la PA 4104.41 Por su parte, la solicitud 061-007389 tipificaba el producto de la PA 3202.90.

b) Mediante los PE 03 073 EC03 178K, 03 073 EC03 24A, 02 073 EC03 12299Z, 03 073 EC03 2238J, 02 073 EC03 13349N, 03 001 EC03 3477G (ÍTEM 3), 03 073 EC03 25B, 03 073 EC03 3536L, 02 001 EC03 20687H, 02 001 EC03 27482H, 03 001 EC03 4376F, 03 001 EC03 2902V, 02 001 EC03 21666F y 03 001 EC03 8445G se exportaron cueros y pieles curtidos de la PA SIM 4104.41.30.000N, y se consignaron las mismas solicitudes de CTC, que tampoco resultaban aptas para verificar las descargas que allí se declaraban. La solicitud 061-007389 era inaplicable porque, como se vio, tipificaba el producto de la PA 3202.90; mientras que la 061-009776 lo era por divergencias en la unidad de medida, ya que determinaba una relación insumo-producto de 0,0180 kg/1 docena, cuando en los PE se habían documentado metros cuadrados de cueros y pieles curtidos.

c) Los PE 02 073 EC03 12091G, 02 073 EC03 11804H, 02 073 EC03 12027F y 02 001 EC03 23834E no consignaban el CTC aplicable en su respectiva hoja de descarga.

d) La hoja de descarga del PE 03 073 EC03 4758S no tiene imputación al DIT involucrado en el caso.

e) Las hojas de descarga de los PE 03 073 EC03 1632G y 03 001 EC03 4263A resultaban ilegibles.

En cuanto a la liquidación tributaria, admitió los agravios de la aseguradora y dejó sin efecto el reclamo del derecho adicional y de las percepciones de tributos interiores, con remisión a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en las causas “Frisher SRL (TF 16.236-A) c/ DGA” e “IEF Latinoamericana SA (TF 16.912-A) c/ DGA”, sentencias del 14/08/13, y “Cladd ITA SA (TF 22343-A) c/ EN-DGA Resol 2590/06 (EXPTE 604155/01) s/ DGA”, del 26/11/19.

Precisó que Paraná SA de Seguros debía la suma máxima garantizada en la póliza 8526 ($46.400), o bien el importe total de los rubros de la liquidación tributaria que se consideraban exigibles (U$S 12.098,67) convertido al tipo de cambio anterior al de la fecha de pago, si este último resultase inferior. Ello, con más los intereses calculados desde el vencimiento del plazo de 10 días desde la notificación de la corrida de vista a la importadora.

Finalmente, admitió la morigeración de la tasa de interés prevista por el artículo 794 del Código Aduanero, que había sido solicitada por la aseguradora, y ordenó aplicar a título referencial la del 1% prevista por la resolución ME 21/91, esto hasta el 1/8/19 (fecha de entrada en vigencia de la modificación introducida por la resolución ministerial 598/19).

2º) Que, disconforme con la decisión, a fs. 1048 interpuso apelación la importadora**, Curtiembre Ángel Giordano SRL,** que se concedió a fs. 1049, se fundó a fs. 1061/1069vta y fue replicada a fs. 1074/1081vta.

Ante todo, planteó la nulidad del procedimiento aduanero y consiguiente extinción de las acciones del Fisco, por afectación a la garantía a obtener un pronunciamiento dentro de un plazo razonable. En tal sentido, hizo hincapié en que la resolución condenatoria había sido emitida el 25/6/13 y notificada el 12/12/13; es decir, 10 años después del vencimiento de la destinación de importación temporaria (el 21/8/03).

También sostuvo la prescripción de las acciones del Fisco para imponer penas y perseguir el cobro de los tributos. A este respecto, aludió a la falta de notificación del auto de instrucción del sumario y citó jurisprudencia para sostener que las causales de suspensión e interrupción previstas por los artículos 805, inciso a, y 937, inciso a, del Código Aduanero no podían validar una duración ilimitada de los procesos. Asimismo, refirió al incumplimiento del plazo

previsto por el decreto reglamentario de la ley 19.549 para practicar la notificación de la resolución definitiva. Finalmente, destacó que habían transcurrido más de 20 años desde los hechos, lo cual disminuía las posibilidades de encontrar antiguos documentos y la colocaba en una situación de indefensión.

Más allá de lo expuesto, sostuvo que había exportado en tiempo y forma el total de los insumos amparados por el DIT 02 001 IT14 004584F, y que los elementos obrantes en la causa bastaban para tenerlo por acreditado o, por lo menos, para configurar una situación de duda que no podía resolverse en su contra (arg. art. 898 del CA).

En concreto, mencionó que:

a) El Fisco no había desconocido la autenticidad de las copias de los CTC y PE proporcionados.

b) Los datos que surgen de las copias de los PE fueron ratificados por la prueba informativa producida a fs. 342/372, 487/546, 660/833 y 848/1014 de este expediente.

c) Mientras que algunos PE descargaron la DIT consignando la PA 1996, vigente al momento de solicitud del CTC; otros refirieron a la PA vigente a partir de 2002, cuando entró en vigencia una modificación de la Nomenclatura Común del Mercosur (resolución GMC 65/01). En el aviso DGA (DA TEIM) 25/03 –acompañado junto con el escrito de inicio–, la Aduana precisó que aquellos CTC que, como los del caso, hubiesen sido emitidos con la PA 1996 mantenían su vigencia y validez para certificar la relación entre insumos y productos ante actualizaciones de la nomenclatura. Sobre esa base, las exportaciones efectuadas deberían considerarse amparadas por los CTC presentados, aunque indicasen una PA diferente, sustituida por la actual.

d) La declaración jurada de cancelación de la DIT, oportunamente acompañada a las actuaciones administrativas, pone en evidencia que las cantidades exportadas a través de los PE en trato completan el total de insumos importados, sin que exista saldo pendiente de reexportación.

3º) Que, el 11/8/22 (fs. 1088/vta.), se regularon los honorarios de la representación fiscal con relación a los puntos i y ii de la resolución del 11/2/22; los que fueron apelados por bajos (fs. 1098, concedido a fs. 1099).

4º) Que, por razones de orden metodológico, corresponde abordar en primer lugar los agravios vinculados con la **prescripción de las acciones del Fisco**.

En esta materia, debe ponderarse que los vocales del Tribunal Fiscal de la Nación abordaron la cuestión de oficio y arribaron, por mayoría, a una decisión

opuesta a la que ahora pretende la importadora; lo cual obliga a adoptar criterios distintos con relación a la acción tendiente al cobro de los tributos y a la imposición de sanciones.

Así, en lo que respecta a la **acción tributaria**, debe concluirse que la apelación es improcedente por infracción al deber de buena fe procesal (arg. art. 34, ap. 5º, inc. d, del CPCCN) y al principio de preclusión (arg. art. 1145 del CA). Esto así, en la medida en que la cuestión no había sido planteada en el recurso ante el Tribunal Fiscal de la Nación (v. fs. 288/291vta.), y no existe obligación de expedirse sobre materias que no han sido propuestas en la anterior instancia (cfr. art. 277 del CPCCN, aplicable en virtud de la remisión que efectúa el art. 1182 del CA, y esta Sala causa 51372/22 “Bunge Argentina SA TF 36695-A c/ DGA”, sent. del 13/12/22).

En cambio, con relación a la **acción para imponer sanciones,** al encontrarse en tela de juicio materia de reconocida naturaleza penal (conf. Fallos: 287:76; 288:356), el Tribunal estaría facultado para declarar la prescripción aún de oficio, dado que reviste carácter de orden público y se produce de pleno derecho por el mero transcurso del tiempo (doctr. Fallos: 305:2089 y Sala II, causa 56325/15 “ABB SA c/ DGA”, sent. del 15/12/15; asimismo, cfr. esta Sala causa 22498/21 “JBS Leather Argentina SA (TF 52824590-A) c/ DGA”, sent. del 7/6/22).

Más allá de lo expuesto, en el caso no alcanzó a cumplirse el término previsto por la normativa infraccional aduanera, toda vez que el vencimiento del plazo de permanencia de la mercadería importada al amparo del DIT 02 001 IT14 004584F se produjo el **21/8/03;** es decir que la prescripción comenzó a correr el **1/1/04** y, de no mediar ninguna causal de suspensión o interrupción, hubiese operado el 1/1/09 (arts. 934, 935 y cctes. del CA). Sin embargo, el curso de la prescripción se interrumpió con el dictado del auto de apertura de sumario, que tuvo lugar el **29/12/08** (fs. 9, act. adm.; arg. art. 937, inc. a, CA).

Como consecuencia de ello, un nuevo plazo quinquenal comenzó a correr el 30/12/08 (doctr. CSJN causa P.407.XXIV “Parquerama SA s/ recurso de apelación c/ ANA”, sent. del 22/02/94), el cual tampoco alcanzó a cumplirse con anterioridad al dictado de la resolución DE PRLA 3142/13, del 25/6/13 (fs. 74, act. adm.).

En este sentido, debe contemplarse que, con arreglo a la letra de las normas involucradas, el mero dictado del acto de apertura del sumario y de la resolución que le pone fin tienen virtualidad para interrumpir la prescripción en curso, independientemente de su notificación al interesado (cfr. arts. 937, incs. a y

#37831423#375651620#20230706122747599

d, del CA; y doctr. esta Sala, causa 14530/22 “Dow Agrosciences Argentina SRL (TF 52306338-A) c/ DGA”, sent. del 27/9/22 y sus citas).

5º) Que, en otro orden de ideas, debe examinarse la eventual extinción de la acción infraccional del Fisco con sustento en la **afectación de la garantía a obtener una decisión en un plazo razonable** (doctr. Fallos: 334: 1264; 335:1126 “Losicer”; entre otros).

Por razones de brevedad, se remite a la explicación de esta doctrina hecha en la causa 22498/21 “JBS Leather Argentina SA (TF 52824590-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, sentencia del 7/6/22.

En esta causa se evidencia una situación bien distinta de la que analizó la Corte federal en los casos a los que se hace referencia en aquel precedente, donde se resolvieron favorablemente planteos de esta índole porque habían transcurrido quince, dieciocho, veinte años o más entre el acaecimiento de los hechos supuestamente infraccionales y la resolución condenatoria; o bien, porque se corroboró que el procedimiento recursivo, incluyendo la instancia de revisión ante la Cámara, se había prolongado durante más de veintitrés años, excediéndose todo parámetro de razonabilidad de duración del proceso.

Se comprueba que la duración de este proceso, incluyendo la actuación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, ha tenido una extensión inferior a la verificada en las causas allí citadas –diez años entre el acaecimiento del hecho infraccional y la resolución aduanera condenatoria, sumados a ocho años de revisión jurisdiccional en el TFN– (en sentido concordante, cfr. esta Sala, causas 16733/13 “Aseguradora de Créditos y Garantías (TF 29497-A) y acum c/ DGA”, sent. del 20/3/14, y 37465/13 “Alba Compañía Argentina de Seguros SA c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”, sent. del 27/3/14).

Además, en la especie no se configuran las circunstancias excepcionales contempladas en la causa 56632/15 “Iveco Argentina SA C/ DGA”, resuelta el 14/4/16, toda vez que la actora tuvo oportunidad de ofrecer la prueba que hacía a su derecho (v. esp. fs. 36/37, act. adm.) y, en definitiva, las copias de la documentación acompañadas fueron evaluadas tanto en sede aduanera como en el Tribunal Fiscal de la Nación. Ello, sumado al hecho de que la litigante no efectuó presentaciones instando a su pronta resolución, conduce a descartar una afectación sustancial de la garantía de defensa en juicio y su derecho a obtener un pronunciamiento sin dilaciones indebidas (en igual sentido, cfr. Sala II, causa 1353/14, “Bini, Fabrizio c/ DGA” sent. del 12/6/14, Sala III, causa 42279/12, “Jefferson Sudamericana c/ DGA”, sent. del 6/6/13, y esta Sala, causa 49566/16 “Visteon SA c/ DGA”, sent. del 1/12/16; entre otras).

A todo evento, se deja constancia que esta Sala mantiene un criterio contrario a la posibilidad de extender los efectos de esta doctrina a la acción que


#37831423#375651620#20230706122747599

tiene el Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera (cfr. causas 56632/15 “Iveco Argentina SA c/ DGA”, cit., y 77041/16 “Paraná SA de Seguros c/ DGA”, sent. del 16/3/17, y sus citas; entre otras).

6º) Que, en este punto, corresponde tratar las restantes defensas de fondo, con las que la importadora pretende desvirtuar la **configuración de la infracción** prevista y penada por el artículo 970 del Código Aduanero y, asimismo, repeler el cobro de los tributos reclamados en los términos del artículo 274 del mismo cuerpo legal.

Esta cuestión requiere de la valoración de circunstancias de hecho y prueba que, como principio, se encuentran marginadas del examen que corresponde realizar en esta Alzada, atento a la limitación con que ha sido previsto por la ley el recurso que se intenta (art. 1180, ap. b, CA); y tampoco surge de las actuaciones que hubiera mediado un error de magnitud suficiente para apartarse de la decisión tomada por el Tribunal Fiscal de la Nación en ejercicio de sus facultades propias para apreciar los hechos de la causa (cfr. esta Sala, causas 2708/12 “Maritime Shipping Agency SRL”, sent. del 26/6/12, y 7625/19 “Abbot Laboratories Argentina SA”, sent. del 29/8/19, entre otras).

Debe contemplarse que, en los supuestos de importación temporaria con fines de transformación como tuvo lugar en el caso, la documentación necesaria para acreditar de modo fehaciente la reexportación de los insumos son los correspondientes permisos de embarque y CTC ―o copias de aquellos instrumentos, frente a la imposibilidad de acompañarlos―, a fin de poder constatar la relación insumo-producto y, con ello, la efectiva regularización de la mercadería introducida mediante los DIT en cuestión (cfr. esta Sala, causa 35392/10, “Orandi Y Massera SA”, sent. del 15/3/11, y sus citas). Además, al tratarse de un régimen de excepción, la prueba del cumplimiento de la obligación impuesta en razón de su otorgamiento cae en cabeza del beneficiario, o bien, del asegurador que puede subrogarse en sus defensas; quienes han de probarlo por medio de la documentación antes mencionada (cfr. esta Sala, causas 13079/10 “La Mercantil Andina Cía Argentina de Seguros SA”, sent. del 8/7/10, 41282/17 “Chubb Argentina de Seguros SA”, sent. del 12/2/15, entre otras).

En el caso bajo examen, el Tribunal Fiscal de la Nación individualizó distintos motivos en virtud de los cuales la documentación proporcionada resultaba ineficaz para certificar la relación entre los insumos importados y los productos exportados, y para considerar regularizada la mercadería ingresada al amparo de la destinación temporaria. En concreto, endilgó divergencias entre la unidad de medida consignada en la solicitud CTC 061-009776 y parte de los PE,

#37831423#375651620#20230706122747599

falta de mención del CTC aplicable o de imputación al DIT en la planilla de otros PE e ilegibilidad de ciertas copias (v. consid. 1º, puntos b a e); errores, todos estos, que es posible constatar en las copias de la documentación incorporadas al expediente (v. esp. fs. 26/276) y que no merecieron réplica alguna de la recurrente.

Por otra parte, la alegación sobre la modificación introducida en la Nomenclatura Común del Mercosur a partir de 2002, y la existencia de la nota interna de la aduana que aclara que los CTC emitidos con las PA 1996 mantienen su vigencia y validez ante las distintas actualizaciones (v. fs. 277), tampoco es un argumento suficiente para revertir la conclusión acerca de los hechos probados. En este sentido, el pronunciamiento apelado explicó de qué manera las posiciones arancelarias consignadas en los PE individualizados en los puntos a y b del considerando 1º diferían de las correspondientes a los productos especificados en las solicitudes CTC 061-009776 y 061-007389, tanto en la versión 1996 como 2002; sin que la importadora hubiese demostrado lo contrario.

En las condiciones señaladas, no se advierten motivos que justifiquen apartarse de lo resuelto en la instancia de origen.

7º) Que, por consiguiente, se desestima el recurso interpuesto por la importadora y se confirma la decisión del 11/2/22 en cuanto fue materia de agravio.

Las costas de alzada se imponen a la recurrente vencida al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (art. 68, segundo párr., del CPCCN).

8º) Que resta tratar la apelación deducida contra la **regulación de honorarios del 11/8/22** (fs. 1088/vta.).

Al respecto, en función de la naturaleza del proceso, el monto del juicio, el resultado obtenido, y la extensión, calidad, eficacia y fecha de realización del trabajo profesional cumplido por la representación letrada del Fisco, durante las dos etapas que tuvo el proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde CONFIRMAR –toda vez que solo fueron apelados por bajos- los emolumentos fijados a su favor en los puntos 6 y 7 del pronunciamiento (arts. 6º, 7º, 9º y ccds. de la ley 21.839, modif. por ley 24.432).

Asimismo, corresponde REGULAR los honorarios de la representación fiscal por la actuación ante esta instancia (cfr. contestación de agravios de fs. 1074/1081vta.), en la suma de $13.500 (arts. 14 y ccds. de la ley 21.839, modif. por ley 24.432); a cargo de la recurrente.

Por lo expuesto, **SE RESUELVE**:

1º) Rechazar el recurso interpuesto por Curtiembre Ángel Giordano SRL y confirmar la resolución del 11/2/22 y su aclaratoria, con costas.

2º) Confirmar la regulación de honorarios del 11/8/22 y regular los correspondientes a la actuación ante la alzada del modo en que surge del considerando 8º.

Regístrese, notifíquese y **pasen los autos al Representante del Fisco** a fin de que se expida sobre la liquidación y pago de la tasa de justicia efectuado por la importadora, toda vez que se encuentra configurado el supuesto previsto en el punto 10, *in fine*, de la acordada CSJN 20/92.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 06/07/2023
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#37831423#375651620#20230706122747599