7429/2024 MAGALCUER SA (TF 36406-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, mayo de 2024.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 325/327vta., el **Tribunal Fiscal de la Nación**:

(i) Confirmó la resolución DE PRLA 4348/14, recaída en la actuación 12210-4530-2008, en cuanto había intimado a Magalcuer SA al pago de una multa por la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 970 del Código Aduanero con relación a la destinación suspensiva de importación temporaria 06 073 IT14 000326X, con costas.

(ii) Confirmó parcialmente la exigencia tributaria contenida en aquella resolución, salvo en lo que respecta a los rubros derecho adicional y percepciones del IVA y del Impuesto a las Ganancias, y declaró que el importe adeudado ascendía a USD 2.494,38, más intereses calculados desde el 14/5/10.

(iii) Impuso las costas del punto ii conforme los vencimientos, los que estimó en un 70% a cargo del Fisco y en un 30% a cargo de la actora.

Para resolver como lo hizo, sostuvo que –tal como lo había advertido el servicio aduanero–, no se podía tener por probada la regularización de la totalidad de la mercadería ingresada al amparo de la destinación temporaria; por lo que tuvo por configurada la infracción al artículo 970 del Código Aduanero, así como el hecho generador de la obligación tributaria prevista en el artículo 274 del mismo cuerpo legal, con respecto al saldo de mercadería sin reexportar.

En particular, mencionó que al presentar su descargo en sede administrativa la importadora había acompañado impresiones de la página de la AFIP en la que se enumeraban los permisos de embarque mediante los cuales se habría cumplido con la exportación, así como copia de los CTC 1898 y 1362. También mencionó que, junto con el recurso de apelación, la actora había acompañado copias simples de los permisos de embarque involucrados en la descarga, y que, como medida para mejor proveer, se agregaron impresiones de pantalla del sistema informático de la aduana correspondientes a esas mismas destinaciones de exportación.

Compulsó la documentación aportada y concluyó que: (i) el PE 06 073 EC03 003762P dejaba un saldo de mercadería del ítem 1 sin reexportar, tal como lo había cuantificado la aduana; (ii) la sumatoria de las descargas de los PE 06 073 EC03 014839W, 06 073 EC03 017725T, 06 073 EC03

014498A y 06 073 EC03 017773W, imputadas al ítem 2 de la temporal, excedían la cantidad de mercadería importada, por lo que no era posible corroborar su correlación; (iii) en adición a lo expuesto, las impresiones SIM aportadas no contaban con imputación al DIT, por lo que tampoco permitían comprobar la cantidad de mercadería descargada; y (iv) los PE 07 073 EC01 001132D, 07 001 EC01 011612V, 07 073 EC01 006406M, 07 073 EC01 006528R, 07 073 EC01 006543Y y 07 073 EC01 006969D no contaban con hojas de descarga, por lo que no podían ser tomados como prueba.

Con relación a la liquidación tributaria, dejó sin efecto la exigencia del derecho adicional y las percepciones de tributos interiores con remisión a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en las causas "Frisher SRL" (Fallos: 336:1182) e "IEF Latinoamericana SA", ambas sentencias del 14/8/13; y "Cladd ITA SA", del 26/11/19.

2º) Que, disconforme, a fs. 330 interpuso apelación la parte **actora**, que se concedió a fs. 331, se fundó a fs. 334/346 y no fue replicada.

En primer lugar, se agravió por la falta de consideración de la afectación de la garantía a obtener un pronunciamiento dentro de un plazo razonable, teniendo en cuenta que el vencimiento de la destinación temporal tuvo lugar en 2006, que la resolución aduanera recién fue notificada en 2015, y que a la fecha transcurrieron 18 años desde los hechos. Hizo hincapié en el vencimiento del plazo de conservación de la documentación comercial y en que esto la colocaba en una clara situación de indefensión.

Por otro lado, argumentó que vencieron los plazos de prescripción de las acciones del Fisco estipulados en los artículos 803 y 934 del Código Aduanero. En particular, pidió que se contemplase que la resolución aduanera se había emitido el 28/7/14 y recién se notificó el 3/9/15.

A su vez, planteó que la empresa se encontraba en concurso preventivo de acreedores desde el 25/3/08, lo que determinaba que tanto la obligación tributaria como la infraccional tuviesen carácter pre-concursal. Añadió que ello imponía al Fisco la obligación de verificar su crédito en el concurso, aún antes de que estuviese determinado; y que, al no haberlo hecho en el caso, debía considerárselo prescripto en los términos de los artículos 32 y 56 de la ley 24.522.

Con respecto a la cuestión de fondo, cuestionó la valoración hecha de la prueba. Remarcó que había obtenido y acompañado copias de los correspondientes CTC, y de los permisos de embarque involucrados; cuya autenticidad no fue desconocida por la contraria. Insistió en el vencimiento del


#38910196#414189500#20240530105456758

plazo de conservación de los originales en poder de ambas partes. En especial, indicó que las impresiones del sistema de seguimiento de destinaciones suspensivas de la AFIP permitían ver el estado "cancelado" de la DIT, así como la fecha de cumplido de los correspondientes PE.

A todo evento, pidió ser absuelta con arreglo al principio que emana del artículo 898 del Código Aduanero. Citó jurisprudencia en apoyo de su interpretación.

3º) Que, por otra parte, a fs. 396/398vta. interpuso y fundó apelación el **Fisco Nacional**, que se concedió a fs. 400 y fue replicada a fs. 403/vta.

Manifestó que se allanaba en forma parcial, en cuanto a los rubros de la liquidación que fueron revocados.

Sobre esa base, e invocando las particularidades del caso, su complejidad jurídica y la circunstancia de que la cuestión había sido recientemente resuelta por el Máximo Tribunal, pidió que se revirtiera su condena en costas y que, en lo referente al derecho adicional y las percepciones de tributos interiores, las costas se distribuyesen por su orden.

4º) Que no puede prosperar la apelación de la parte actora en lo que concierne a la **prescripción de las acciones del Fisco.**

Debe tenerse en cuenta que el vencimiento de la DIT tuvo lugar el 15/6/06, por lo que el plazo de prescripción de la acción tendiente al cobro de los tributos comenzó a correr el **01/1/07** y hubiese vencido el **31/12/11**. Sin embargo, se mantiene suspendido desde el dictado del acto de apertura del sumario del **12/5/10** (v. fs. 25, act. adm., arg. art. 805, inc. a, CA). Por consiguiente, al dictarse la resolución definitiva, el **28/7/14** (fs. 83/85, act. adm.), la acción tributaria del Fisco aún no había prescripto.

A igual conclusión se llega con respecto a la acción para imponer sanciones, toda vez que el plazo de cinco años se interrumpió con el antes referido acto de apertura sumarial del 12/5/10 (arg. art. 937, inc. a, CA). Como consecuencia de ello, un nuevo plazo quinquenal comenzó a correr el 13/5/10 (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 4348, del 28/7/14.

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 suspender o interrumpir

la prescripción en curso, independientemente de su notificación al interesado (cfr. arts. 805, inciso a, y 937, incs. a y 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 –8 años entre el acaecimiento del hecho infraccional y la resolución aduanera condenatoria, sumados a 9 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 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


#38910196#414189500#20240530105456758

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 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, a su vez, corresponde desestimar el argumento relativo a la **obligatoriedad de la previa verificación del crédito en el concurso del importador –y consecuente prescripción de la acción de cobro del Fisco por no haber cumplido con dicha carga**–.

La jurisprudencia de esta Cámara tiene dicho que el eventual crédito a favor del Fisco sólo podría verificarse en el concurso del contribuyente una vez que su determinación haya quedado firme y pasado en autoridad de cosa juzgada (cfr. Sala II, causas "Centro de Ayuda Mutua Empalme Sud (TF15925I) c/ DGI", sent. del 30/5/02, "Alba Compañía Argentina de Seguros SA (TF22207A)", sent. del 27/4/10, y "Arcangel Maggio SA (TF24603A) c/ DGA", sent. del 22/2/11; Sala III, causa "Jonica SRL c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 11/11/14; Sala V, causa "Valle de las Leñas S.A. (TF 14403I) c/ DGI", sent. del 1/8/05; entre otros).

En esa misma línea, el Máximo Tribunal sostuvo que el fuero de atracción concursal opera una vez finalizado el proceso de impugnación ante el Tribunal Fiscal o, en su caso, ante esta Cámara (cfr. Fallos 326:1774 y 2146; 333:2335; 334:427; B. 109. XLI, "Baterplac S.R.L. c/ A.F.I.P. s/ contencioso administrativo", sent. del 18/9/07).

Finalmente, en consonancia con los precedentes vinculados al fuero de atracción *supra* reseñados, esta Sala tiene dicho que la prescripción de la acción de cobro del Fisco Nacional respecto de un contribuyente concursado debe regirse por la ley 11.683 o las previsiones del Código Aduanero, y no por el artículo 56 de la ley 24.522, ya que de lo contrario las normas tendientes a regular relaciones de derecho privado avasallarían el régimen instaurado para el ejercicio de las acciones y poderes fiscales para determinar impuestos y aplicar multas (cfr. "La Mercantil Andina Cía Arg de Seguros SA c/ EN –DGA RESOL 6057/11 (EXPTE 348/05) s/ Dirección General de Aduanas", sent. del 19/5/15; "La Perse-

#38910196#414189500#20240530105456758

verancia Seguros SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo" y "Alba Compañía Argentina de Seguros SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sent. ambas del 16/7/15).

En adición a ello, con relación a los términos del artículo 56, séptimo párrafo de la ley 24.522, aclaró lo siguiente: "*Si el título verificatorio fuera una sentencia de un juicio tramitado ante un tribunal distinto que el del concurso, por tratarse de una de las excepciones previstas en el artículo 21, el pedido de verificación no se considerará tardío, si, no obstante haberse excedido el plazo de dos años previsto en el párrafo anterior, aquél se dedujere dentro de los seis meses de haber quedado firme la sentencia*" (cfr. esta Sala, causa 51359/2016 "Caramelino, Dennis Alfredo c/ DGI s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 13/10/16, y sus citas); todo lo cual conduce, en definitiva, a desestimar el agravio y confirmar el pronunciamiento apelado en este aspecto.

7º) Que, corresponde ahora tratar las defensas con las que la actora 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.

Debe contemplarse que 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 instancia, atento a la limitación con que ha sido previsto el recurso que se intenta (art. 1180, ap. b, CA); y tampoco surge de las actuaciones que hubiera mediado un error de magnitud suficiente como 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 (doctr. esta Sala, causas 2708/12 "Maritime Shipping Agency SRL", sent. 26/6/12 y 7625/19 "Abbot Laboratories Argentina SA", sent. del 29/8/19, entre otras).

En efecto, 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 (doctr. 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, tanto el servicio aduanero como el Tribunal Fiscal de la Nación individualizaron distintos motivos por los cuales la documentación proporcionada resultaba insuficiente para certificar la relación entre los insumos importados y los productos exportados, y para considerar plenamente regularizada la mercadería ingresada al amparo de la destinación temporaria; sin que aquéllos hubiesen sido directamente atacados por la recurrente. En especial, se debe aclarar que las impresiones del sistema de AFIP donde consta el seguimiento de la destinación involucrada son ineficaces para tener por acreditada su cancelación, si carecen de respaldo en la documentación específicamente requerida por el régimen al que la actora se sometió de manera voluntaria.

8º) Que, en línea con lo expuesto, se deja a salvo que para alcanzar el beneficio de obtener la absolución por imperio del artículo 898 del Código Aduanero es preciso que existan elementos de juicio que pongan suficientemente en duda el acaecimiento del hecho o la responsabilidad del imputado en su producción (cfr. esta Sala, causa “Curtiembre Pelicce S.A.”, sentencia del 31/8/04); lo que no es posible afirmar con relación a las copias de la documentación oportunamente agregadas a la causa, por los motivos que se dieron en la anterior instancia.

9º) Que, en virtud de las consideraciones precedentes, corresponde desestimar el recurso de la parte actora y confirmar la decisión apelada en lo sustancial que decide; es decir, en cuanto la condena al pago de la multa y los tributos resultantes de la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero con relación a una parte de la mercadería importada mediante la destinación temporaria 06 073 IT14 000326X.

10) Que los agravios del Fisco, relativos a las **costas** del proceso, tampoco pueden prosperar.

El “allanamiento” que se formula en esta instancia no puede tener otro alcance que el de un consentimiento de los términos de la resolución

del Tribunal Fiscal de la Nación del 14/11/23 (fs. 325/327vta.) –que ya había ordenado revocar los rubros de la liquidación tributaria que el demandado ahora acepta no reclamar–.

Por lo demás, no puede obviarse que el tribunal de origen adoptó esa decisión con sustento en precedentes emitidos por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en 2013 y 2019; de manera que la petición formulada por el demandado el 5/2/24 (fs. 396/vta.), aun en la hipótesis de haber sido deducida con anterioridad a la sentencia, hubiese estado lejos de cumplir con el requisito temporal previsto por la legislación procesal (arg. art. 70, CPCCN).

Aclarada esta cuestión, y en la medida en que la pretensión deducida en este proceso (v. fs. 1, 76 y 81) determinaría la existencia de **mutuos y recíprocos vencimientos** en la anterior instancia –esto último, con arreglo al criterio expuesto por este Tribunal, entre otras, en la causa, 4327/24 "Transportes Cuevas de Nerja SRL (TF 32613-A) c/ DGA", sent. del 18/4/24–, se concluye en que no hay motivos para apartarse de lo decidido.

En definitiva, **se considera justificada la distribución que se hizo de los gastos relacionados con la pretensión tributaria**, en proporción al éxito que obtuvo cada uno de los litigantes y con arreglo a lo previsto por el artículo 71 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación –supletoriamente aplicable en virtud de la remisión que establece el artículo 1174 del Código Aduanero–.

11) Que resta tratar la solicitud de **diferimiento de pago de la tasa de justicia** formulada por el demandado (v. escrito del 16/5/24).

Al respecto, el artículo 2° de la acordada 66/90 de la Corte federal establece que, cuando el Estado Nacional debe integrar dicho tributo antes de que quede firme la sentencia de condena, el pago podrá ser diferido para el año correspondiente al siguiente ejercicio financiero, a fin de que pueda ser previsto en el presupuesto respectivo. Tal postergación en el pago no excluye que este Tribunal cuente con los medios necesarios para el control de su cumplimiento.

En consecuencia, corresponde hacer lugar al pedido y diferir el pago de la tasa de justicia por la suma de **$2.350** (v. proveído del 7/5/24, punto V); debiendo el apoderado fiscal acreditar, dentro de los 15 días, las medidas adoptadas por su superioridad para la inclusión del crédito en el presupuesto correspondiente.

Por ello, **SE RESUELVE**:

1) Rechazar los recursos deducidos por la parte actora y el Fisco Nacional y, en consecuencia, confirmar la decisión de fs. 325/327vta. en todos sus términos.

2) Las costas vinculadas con la multa y los tributos discutidos en esta instancia se imponen a la actora vencida; mientras que el Fisco deberá cargar con los gastos relativos a la incidencia por costas (art. 68, primer párr., del CPCCN).

3) Diferir el pago de la tasa de justicia a cargo del Fisco Nacional, con arreglo a lo dispuesto por el considerando 11.

Regístrese, notifíquese y **pasen los autos al Representante del Fisco** para que se expida sobre la liquidación y el pago de la tasa de justicia efectuados por la actora (arg. pto. 10, *in fine*, ac. CSJN 20/92).

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORAN

ROGELIO W. VINCENTI