3651/2024 MAGALCUER SA (TF 36154-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, mayo de 2024.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 150/152, el **Tribunal Fiscal de la Nación**:

(i) Confirmó la resolución DE PRLA 1935/15, recaída en la actuación 12210-580-2008, en cuanto había intimado a Magalcuer SA al pago de una multa de $153.636,49, 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 05 073 IT15 000058K, con costas.

(ii) Confirmó parcialmente la exigencia tributaria contenida en aquella resolución, salvo en lo que respecta a las percepciones del IVA y del Impuesto a las Ganancias, y declaró que el importe adeudado ascendía a $51.212,16, más intereses, calculados desde el 9/5/11.

(iii) Impuso las costas del punto ii conforme los vencimientos, los que estimó en un 72% a cargo del Fisco y en un 28% a cargo de la actora.

Para resolver como lo hizo, recordó que mediante la aludida destinación la actora había importado insumos para la producción de cinturones de cuero, correspondientes a la PA 3920.99.90.900Y, por un total de 4.845,50 unidades, al amparo del régimen del decreto 1439/96 y con un plazo de permanencia que venció el 31/3/06.

Sostuvo –tal como lo había señalado el servicio aduanero– que no se podía tener por probada la regularización de esos insumos; por lo que tuvo por configurada la infracción al artículo 970 del Código Aduanero, así como el hecho generador de la obligación tributaria previsto en el artículo 274 del mismo cuerpo legal.

Destacó que la importadora era quien tenía a su cargo acreditar el cumplimiento de las obligaciones asumidas al efectuar la importación temporaria, con los correspondientes certificados de tipificación y clasificación (CTC), así como con los permisos de embarque aplicables, teniendo en cuenta sus cumplidos e imputación específica a la

#38759533#414184072#20240530104224966

DIT en trato. A su vez, hizo hincapié en la relevancia que tenían los CTC a fin de poder determinar la cantidad de insumos importados utilizada en la elaboración del producto final, así como los porcentajes de pérdidas, residuos, mermas y sobrantes resultantes del proceso productivo.

Mencionó que en sede administrativa la importadora había acompañado una impresión de la página de AFIP que enumeraba los permisos de embarque mediante los cuales se habría cumplido con la reexportación previo al vencimiento de la DIT, y copia de los CTC 4515/98 y 4463/01; mientras que el servicio aduanero había proporcionado impresiones de su sistema informático (SIM) relativas a los permisos de embarque 05 073 EC03: 7262N, 7350L, 7524Y, 7585V, 7626R, 7744S, 7866A, 7886C y 8112X.

Relató que la Aduana había fundado la imposibilidad de determinar la reexportación de los insumos en la circunstancia de que los CTC comprometidos no amparaban la mercadería descargada en los permisos de embarque.

A su vez, mencionó que en el recurso de apelación la importadora se había limitado a acompañar los mismos elementos de prueba presentados en sede aduanera, y que, en respuesta a la prueba informativa producida en dicha sede, la DGA también había vuelto a acompañar impresiones SIM de los permisos de embarque involucrados.

Compulsó la documentación aportada y concluyó que la apelante no había proporcionado copias de los permisos de embarque con sus respectivas hojas de descarga, y que las impresiones del SIM no comprometían los CTC 4515/98 y 4463/01, por lo que resultaban ineficaces para corroborar la reexportación de los insumos.

En lo concerniente a la liquidación tributaria, dejó sin efecto la exigencia de las percepciones de tributos interiores con remisión a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Cladd ITA SA”, del 26/11/19.

2º) Que, disconforme, a fs. 155 interpuso apelación la parte **actora**, que se concedió a fs. 156, se fundó a fs. 159/170vta. y fue replicada a fs. 174/182vta.

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 fue notificada 10 años después 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 7/5/15 y recién fue notificada el 3/6/15.

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 "*copias completas de la totalidad de los PE con la respectiva descarga de la DIT en cuestión*" (fs. 167vta.); cuya autenticidad no fue desconocida por la contraria. Insistió en el vencimiento del plazo de conservación de los originales en poder de ambas partes. Por otra parte, 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 no puede prosperar la apelación de la parte actora en lo que respecta a la **prescripción de las acciones del Fisco.**

En cuanto a la **acción tendiente al cobro de tributos,** los agravios son improcedentes 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. 33/35), 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).

Sin embargo, 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 de la DIT 05 073 IT15 000058K se produjo el **31/3/06;** es decir que la prescripción comenzó a correr el **1/1/07** y, de no mediar ninguna causal de suspensión o interrupción, hubiese operado el 31/12/11 (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 **7/5/10** (fs. 23, act. adm.; arg. art. 937, inc. a, CA).

Como consecuencia de ello, un nuevo plazo quinquenal comenzó a correr el 8/5/10 (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 1935, del 7/5/15 (fs. 80, 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 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).

4º) 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 –9 años entre el acaecimiento del hecho infraccional y la resolución aduanera condenatoria, sumados a 8 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).

#38759533#414184072#20240530104224966

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 al contestar la vista del sumario –en 2011 (v. fs. 39, 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 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).

5º) 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

#38759533#414184072#20240530104224966

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 Perseverancia 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.

6º) Que, corresponde ahora tratar las defensas con las que la actora pretende desvirtuar la **configuración de la infracción** prevista


#38759533#414184072#20240530104224966

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 los elementos acompañados resultaban insuficientes para certificar la relación entre los insumos importados y los productos


#38759533#414184072#20240530104224966

exportados, y para considerar 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 de importación temporaria 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.

También debe contemplarse que en este expediente no obran copias de los permisos de embarque con sus correspondientes planillas de descarga, como se afirma en el recurso, sino meras impresiones del sistema informático de la aduana donde consta la información relativa a esas destinaciones de exportación, pero con las deficiencias señaladas por el Tribunal Fiscal de la Nación en cuanto a que no permiten corroborar que se haya hecho mención al CTC que ampararía la descarga. De hecho tampoco se infiere de la información obrante en esas impresiones la imputación específica a la DIT (v. p. ej. las impresiones obrantes a fs. 66/69 de este expediente, que corresponden al PE 05 073 EC03 007262N).

7º) 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 agregadas a la causa, por los motivos que se dieron en la anterior instancia.

8º) Que, por todo lo expuesto, se desestima el recurso de la parte actora y se confirma 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 la mercadería importada mediante la destinación temporaria 05 073 IT15 000058K.

Las costas de esta instancia se imponen a la recurrente al no advertirse motivos para la dispensa (art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

Por ello, **SE RESUELVE**: Rechazar el recurso de la parte actora y confirmar la decisión de fs. 150/152; con costas (art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

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

Fecha de firma: 30/05/2024
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#38759533#414184072#20240530104224966