69201/2022 “Minera del Altiplano SA (TF 22468-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”

Buenos Aires, 7 de noviembre de 2023.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 23/06/2022 el Tribunal Fiscal de la Nación –por mayoría- revocó la resolución n°152/2006, dictada en el expediente N° SA-53 nº 088/2001, con costas al fisco.

Para así decidir, por mayoría, sostuvo que el art. 21 de la ley 24.196 (con anterioridad a la reforma introducida por la ley 25.429 -B.O., 1/6/01-) disponía que: *“[l]os inscriptos en el presente régimen estarán exentos del pago de los derechos a la importación y de todo otro derecho, impuesto especial, gravamen correlativo o tasa de estadística, con exclusión de las demás tasas retributivas de servicios, por la introducción de bienes de capital, equipos especiales o parte o elementos componente de dichos bienes, y de los insumos determinados por la autoridad de aplicación, que fueren necesarios para la ejecución de actividades comprendidas en el presente régimen de acuerdo a las disposiciones del Capítulo III.(…)”.*

Asimismo, señaló que, el art. 21 inc. c) del decreto reglamentario N° 2686/93 -a la fecha de los hechos; con anterioridad al decreto 1089/03- preveía que: *“[p]or cada uno de los bienes que se hallaren comprendidos en el régimen de la Ley de Inversiones mineras, los importadores deberán solicitar la autorización ante la autoridad de aplicación. Esta autorización deberá tener plazo de vencimiento y obrará*

como parte de la documentación del despacho de importación respectivo que exige la ADMINISTRACIÓN NACIONAL DE ADUANAS para el libramiento de las mercaderías".

Seguidamente, refirió que, la actora sostenía que la exención otorgada por el art. 21 de la ley 24.196 a la importación documentada por el despacho 163-1/96 resultaba procedente atento que la exención surgía de la ley, siendo la función del certificado únicamente la de declarar su aplicabilidad al caso concreto y, por ende, cuestionaba que el término del plazo otorgado para su presentación produzca la caducidad de la exención.

Precisó que, en el campo BD07 del formulario OM-680-A (Hoja continuación) del DI N° 163-1/96, oficializado el 25/4/96, se declara: “Mercadería exenta de derechos, estadísticas y demás gravámenes, de acuerdo a lo normado por Ley 24.196, Cap. V, Art. 21; Ley de Inversiones Mineras; Registro de Inversiones Nº 05. – Se trata del segundo y último parcial de certificado de desgravación de Secretaría de Minería e Industria Nº 1628” y en el campo BD34, sector 20 “Ley 24.196 – Cert. 1628”.

Puntualizó que, el Certificado nº 1628 fue extendido por la Secretaría de Minería e Industria a la firma recurrente, con fecha 08/02/96, para las P.A. 8402.19.00 y P.A. 8416.10.00, indicándose que era al sólo efecto de ser presentado ante la (entonces) Administración Nacional de Aduanas “con una validez de sesenta días hábiles a partir de la fecha”. Dicho plazo venció el 08/05/96 y el certificado fue presentado el 13/05/96 al momento del arribo del medio de transporte, cinco días después del vencimiento al que aludía el certificado.

Adujo que, pese a que surge del art. 219 del C.A. que la documentación complementaria, relativa al otorgamiento de beneficios tributarios o de tratamientos diferenciales, debe acompañarse con el despacho de importación, su falta no acarrea necesariamente la pérdida de un régimen de exenciones en la medida en que éstas se hagan constar en el cuerpo del despacho y que se haya peticionado a la autoridad de aplicación la certificación pertinente con anterioridad a la oficialización del despacho.

En tales condiciones, consideró que, teniendo en cuenta que la exención se hizo constar en el cuerpo del despacho de marras, y que éste fue oficializado el 25/04/96, por lo cual el Certificado había sido pedido con anterioridad a esa fecha (08/02/96), cabe concluir que es aplicable la doctrina sentada en el pronunciamiento dictado por la Corte Suprema en “S.A. Metalúrgica Constitución v. Nación Argentina", del 10/10/78 (*Fallos*, 300-1079) en cuanto a que las autorizaciones (o certificaciones) para obtener exenciones (u otros beneficios tributarios) no impiden su reconocimiento aunque se hayan presentado con posterioridad a la fecha de registro de la importación para consumo y aún a aquella en que se canceló, pues tales circunstancias fácticas no pueden obstar a la procedencia de la exención de los recargos abonados oportunamente, toda vez que el certificado se refiere concretamente a la mercadería importada y, además, el trámite para obtenerlo fue iniciado con anterioridad a la presentación de la documentación aduanera, hecho que se hizo constar en el cuerpo del despacho.

Refirió que la Corte Suprema, agregó que, *“las normas de excepción que instituyen objetivos promocionales para el fomento y*

consolidación de la industria (...) se verían desvirtuados mediante una exigencia formal -presentación previa del certificado- no contemplada expresamente en sus disposiciones".

Añadió que, asimismo, según el segundo párrafo del art. 24 de la ley 24.196 la Autoridad de Aplicación -Secretaría de Minería de la Nación- *"podrá ampliar plazos y aceptar modificaciones de las declaraciones juradas sin otro requisito que una sucinta explicación de las razones"*.

Finalmente, puso de manifiesto que, en concordancia con ello, el Director de Inversiones y Normativa Minera mediante Nota D.I.N.M. Nº 444/2002 del 17/10/02 indicó que *"hubiera sido procedente el otorgamiento de un plazo mayor a los SESENTA (60) días hábiles consignados en el certificado de haberse advertido su necesidad, ya que, como las normas no lo determinan, puede hacerse en función de las circunstancias".*

En consecuencia, entendió que, correspondía revocar la resolución n° 152/2006, dictada en el expediente N° SA-53 Nº 088/2001, con costas al fisco.

II.- Que contra dicho pronunciamiento, con fecha 5/08/2022 interpuso recurso de apelación y expresó agravios la demandada, los que no fueron contestados por la contraria.

En primer lugar, la recurrente efectúa una transcripción de ciertas partes (sólo aquellas que se refieren a la confirmación de la multa) del voto en disidencia del Dr. Licht, quien se pronunció por revocar parcialmente la resolución aduanera, dejando sin efecto el cargo tributario y confirmando la multa.

Seguidamente, manifiesta que, compartiendo el criterio del Vocal del TFN en disidencia, resulta irrazonable lo dispuesto por la mayoría al justificar la innacción de la actora y su desinterés en el cumplimiento del régimen al cual se sometió voluntariamente a los efectos de obtener un beneficio tributario (con el carácter restrictivo que poseen los beneficios tributarios) al sostener que *"(…) el Director de Inversiones y Normativa Minera mediante Nota D.I.N.M. N.º 444/2002 del 17/10/02 -obrante a fs. 82 de act. adm.- indicó que "hubiera sido procedente el otorgamiento de un plazo mayor a los SESENTA (60) días hábiles consignados en el certificado de haberse advertido su necesidad ya que, como las normas no lo determinan, puede hacerse en función de las circunstancias*".

Apunta que, la Sala G en su voto de mayoría no se percata en la peligrosidad del criterio adoptado al permitir que los importadores -en este caso- puedan hacerse de un beneficio tributario cuyo otorgamiento se encontraba vencido y que en ningún momento se preocupó en solicitar una prórroga automática del Certificado que lo habilitaba a solicitar el beneficio tributario.

Advierte que el Servicio Aduanero actuó siempre conforme a derecho ya que al momento de configurarse el hecho imponible de la importación a consumo bajo análisis, el Certificado nº 1628 expedido por la Secretaría de Minería e Industria del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos (fecha de vencimiento 08/05 /1996) se encontraba vencido por lo que no resultaba aplicable el beneficio tributario aplicado, generándose un perjuicio fiscal.

Afirma que, todo ello se encuentra probado por el TFN y no fue negado por ninguna de las partes, por lo que aquí no se están discutiendo

cuestiones de hecho y prueba sino que, contrariamente, se evidencia la arbitrariedad del TFN al determinar que, probado el incumplimiento del importador, lo exime de responsabilidad por que podría haber solicitado una prórroga del mismo.

Destaca que, conforme surge del segundo párrafo del art. 24 de la ley 24.196 la Autoridad de Aplicación – Secretaría de Minería de la Nación - "podrá *ampliar plazos y aceptar modificaciones de las declaraciones juradas sin otro requisito que una sucinta explicación de las razones"*

Ello así, manifiesta que, el TFN no solo decidió omitir el único requisito que exige la norma a los efectos de ampliar la fecha de vencimiento del Certificado N.º 1628 sino que, en una arbitrariedad totalmente manifiesta y con dejos de connivencia, justifica su criterio al determinar que "como lo pudo haber solicitado, el Certificado se debe considerar prorrogado de hecho".

Expone que, conforme ello, el agravio principal de su parte se centra principalmente en la arbitrariedad manifiesta en la que incurrió el TFN (el voto de la mayoría) al justificar las acciones de la actora con sus propios dichos y en total contraposición al ordenamiento jurídico que regula el beneficio tributario que la importadora pretendía hacerse, resultando en un avasallamiento total contra la normativa tributaria aplicable al caso y en desmedro de la renta fiscal.

Esgrime que, la comisión de la infracción tipificada en el inc. a), ap. 1 del art. 954 del CA penaliza a quien *"(…) efectuase ante el servicio aduanero una declaración que difiera con el resultado de la comprobación y que, en caso de 7 pasar inadvertida, produjere o hubiese podido*



#37348094#390652243#20231107080401739

producir (…) un perjuicio fiscal", penando con una multa de uno a cinco veces el importe de dicho perjuicio. Es decir que, para que se configure la infracción imputada, deben necesariamente darse en forma conjunta los siguientes elementos constitutivos del tipo: (i) Una declaración que difiera con el resultado de la comprobación o "declaración inexacta"; y (ii) Un perjuicio fiscal, real o potencial.

Postula que, en ese entendimiento, y teniendo en cuenta el análisis llevado a cabo a lo largo de su presentación, surge de la simple compulsa de las constancias de autos que se ha acreditado fehacientemente la concurrencia de los elementos del tipo para concluir que es correcta la imputación efectuada a la Compañía en cuanto a la comisión de la referida infracción, por cuanto se presentan en el caso los elementos del tipo mencionados en el art. 954 ap. 1 inc. a) del CA.

Pondera que, tal como se exige de los auxiliares del Servicio Aduanero, los mismos deberán colaborar con aquél proporcionando los datos relativos a las operaciones en las que intervienen a efectos de posibilitar el adecuado ejercicio de sus funciones.

Al respecto, señala que conforme a la normativa aduanera la declaración comprometida debe ser veraz en cuanto a todas las características de la operación aduanera. Consecuentemente, y en atención a la normativa aplicable, 10 la conducta desarrollada por la Compañía configura el elemento "declaración que difiera con el resultado de la comprobación" exigido por el art. 954, atento deviene una transgresión al principio de veracidad y exactitud de las declaraciones y manifestaciones presentadas ante la Aduana, bien jurídico protegido por dicha norma.

Alega que, la existencia de la declaración inexacta ha conllevado a que se produzca la consecuencia o efecto “perjuicio fiscal” previsto por la norma como elemento del tipo previsto en el inc. a) del ap. 1 del art. 954 del CA; es decir, se puede observar un incumplimiento que pueda endilgársele a la Compañía en los términos de dicha norma. Ello así, toda vez que el art. 956 del C.A. define el “perjuicio fiscal” como “(…) la falta de ingreso al servicio aduanero del importe que correspondiere por tributos cuya percepción le estuviere encomendada, el ingreso de un importe menor al que correspondiere por tal concepto o el pago por el Fisco de un importe que no correspondiere por estímulos a la exportación (...)”. Ello así, la incorrecta clasificación arancelaria de la mercadería bajo análisis generó el cumplimiento del segundo elemento necesario para la configuración del tipo infracciones receptado el art. 954 del CA.

Pone de relieve que, en ese entendimiento, surge de la simple compulsa de las constancias de autos que se encuentran acreditados fehacientemente los elementos necesarios para configuración del tipo infraccional imputada por el Servicio Aduanero a la Compañía, resultando con absoluta claridad que lo actuado y resuelto por su parte es ajustado a derecho, toda vez que ha cumplido con las obligaciones a su cargo, aplicando la normativa vigente que rige la cuestión en *litis.*

Pone de relieve que, la conducta de la Compañía se encuadra en la infracción del inc. a), ap. 1 del art. 954 del CA por cuanto existió lesión del bien jurídico tutelado y se reúnen los elementos objetivos del tipo. Asimismo, señala que, también surge de la sola compulsa de las constancias de autos que se encuentran reunidos los elementos subjetivos del tipo imputado.

Advierte, por otra parte, que el recurrente no cumple con la carga del *"onus probandi",* que le compete a los efectos de lograr su exculpación, sino que por el contrario sus consideraciones son rebatidas con la prueba documental que aporta su parte.

Entiende que, por ello, los agravios de la actora resultan totalmente carentes de fundamento fáctico y legal, por lo que corresponde poner de manifiesto que su parte ha actuado respetando en un todo el procedimiento establecido en el Código Aduanero (arts. 1080 y ss.), y en ningún momento se ha vulnerado el derecho de defensa de la aquí actora. Las constancias del expediente administrativo, hablan por sí solas de la falta de fundamento de las imputaciones que la actora efectúa a su parte. La posición de la contraria por la que pretende desligarse de responsabilidad, se torna en una argumentación huérfana de todo fundamento fáctico y legal,

III.- 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).

IV.- Que mediante la ley 24.196 se instituyó un Régimen de Inversiones para la Actividad Minera, designándose a la Secretaría de Minería como su autoridad de aplicación (arts. 1 y 24).

A su vez, y en lo que al caso interesa, el art. 21 de la ley establece que *"[l]os inscriptos en el presente régimen estarán exentos del pago de*

los derechos a la importación y de todo otro derecho, impuesto especial, gravamen correlativo o tasa de estadística, con exclusión de las demás tasas retributivas de servicios, por la introducción de bienes de capital, equipos especiales o parte o elementos componentes de dichos bienes, y de los insumos determinados por la autoridad de aplicación, que fueren necesarios para la ejecución de actividades comprendidas en el presente régimen de acuerdo a las disposiciones del Capítulo III (actividades comprendidas).

El decreto 2686/93 y sus modificatorios -reglamentarios de la ley 24.196- dispone: *"ARTICULO 21 - A los fines previstos en el Artículo 21 de la Ley N° 24.196, se establece que: a) La exención que dicho artículo dispone alcanza a los derechos de importación y a los demás tributos que gravaren la importación o se aplicaren con motivo de ella, incluida la Tasa de Estadística, con excepción de las restantes tasas retributivas de servicios y del Impuesto al Valor Agregado (…). c) Por cada uno de los bienes que se hallaren comprendidos en el régimen de la Ley de Inversiones mineras, los importadores deberán solicitar la autorización ante la autoridad de aplicación. Esta autorización deberá tener plazo de vencimiento y obrará como parte de la documentación del despacho de importación respectivo que exige la ADMINISTRACION NACIONAL DE ADUANAS para el libramiento de las mercaderías. d) Los importadores o tenedores de las mercaderías importadas bajo el régimen de la Ley de INVERSIONES MINERAS, quedarán sujetos a comprobación de la aplicación de las mismas a los procesos de las actividades mineras que establece el Artículo 5 de dicha ley. La autoridad de aplicación establecerá las normas que correspondan para realizar la comprobación*

de destino de la mercadería importada. La fiscalización podrá ser delegada por aquélla en el organismo con competencia en la actividad minera de la provincia pertinente, sin perjuicio de la intervención que le compete a la ADMINISTRACION NACIONAL DE ADUANAS de acuerdo con el Código Aduanero, Ley N° 22.415 (…)”.

V.- Que de la actuación administrativa nº 12571-52-2006 surge que:

(i) con fecha 21/05/1999 se labra el Acta Denuncia Nº 0034/99, por “Declaración Inexacta DI 163-1/96 Art. 954 inc. a) de la Ley 22.415”.

(ii) a fs. 2 se glosa la carpeta del D.I. 163-1/96 oficializado el 25/04/96, donde se documentó la siguiente mercadería: “Las demás calderas de vapor, incluidas las calderas mixtas: - Calderas de vapor: **CALDERAS DE VAPOR** (GENERADORES DE VAPOR), EXCEPTO LAS DE CALEFACCIÓN CENTRAL CONCEBIDAS PARA PRODUCIR AGUA CALIENTE Y TAMBIÉN VAPOR A BAJA PRESIO: CALDERAS DENOMINADAS ´DE AGUA SOBRECALENTADA´”, **clasificada en la P.A. 8402.19.00** por un valor FOB de U$S 349.500. En el campo BD07 manifestó**: “Mercadería exenta de derechos, estadísticas y demás gravámenes, de acuerdo a lo normado por Ley 24.196, cap. V, art. 21”**. A su vez, en el campo BD34, sector 20 autorización **se declaró Certificado Nº 1628**.

(iii) a fs. 4 ref. obra la solicitud de prórroga del mencionado D.I. del 02/05/96, y a fs. 5 ref. luce la segunda solicitud de prórroga del 06/05/96.

(iv) A fs. 10 ref. obra copia del **Certificado Nº 1628 extendido el 08/02/96 por la Secretaría de Minería e Industria a la firma “Minera del Altiplano S.A.” para la importación de mercaderías de las**

P.A.8402.19.00 y P.A. 8416.10.00, *el que textualmente reza: "Certifícase que la firma Minera del Altiplano SA … se haya comprendida dentro de los alcances establecidos por la ley 24.196 en los siguientes aspectos: a)* ***inscrita en el registro de beneficiarios*** *(art. 2 De la ley 24.196) bajo el número 05 mediante resolución S.M. n 252/93; b****) a los efectos del alcance de los beneficios emergentes del artículo 21 se deja constancia que la firma Minera del Altiplano SA ha presentado ante esta Secretaría los planes y proyectos de actividad y desarrollo en los que manifiesta la necesidad de los bienes importados, entre los que se encuentran las mercaderías amparadas en el presente despacho de importación que seguidamente se detallan: 8402.19.00****- se trata de dos (2) unidad, calderas de vapor, del tipo piro tubular de tres pasos(…). Estas mercaderías a las que se autoriza el goce de las franquicias quedarán sujetas a la comprobación de destino como lo establece el mencionado artículo 21 de la ley 24.196 y el artículo 21 del decreto reglamentario 2686/93* ***(…). Se extiende el presente certificado en base a la declaración jurada manifestada por la empresa Minera del Altiplano al solo efecto de ser presentado ante la Administración Nacional de Aduanas*** *el día 8 de febrero de 1996 con una validez de 60 días hábiles a partir de la fecha".*

(v) por Nota nº 111/99 (SD FSCO) del 21/05/99 la Sección Fiscalización Documental informa que *"la declaración comprometida efectuada difiere de lo que resulta de la comprobación, ya que se declara una exención, siendo que la validez de la certificación que la avalaría no alcanza a la operación registrada"* y estima el perjuicio fiscal.

(vi) con fecha 26/12/2001 el Administrador de la Aduana de Salta dispone la instrucción de sumario, y a fs. 52, en la misma fecha, se corre vista de todo lo actuado a la firma Minera del Altiplano S.A., quien contesta el 1/02/2002.

(vii) a fs. 82 obra la contestación de Director de Inversiones y Normativa Minera de fecha 17/10/2002, en los siguientes términos: *"En respuesta a su nota ingresada el 13 de septiembre de 2002 en la que* ***consulta sobre el sentido del plazo de vigencia del certificado 1628 llevo a su conocimiento que las normas vigentes no establecen si dentro de ese plazo debe realizarse la importación propiamente dicha o basta que se efectúe la presentación a la aduana.*** *El decreto reglamentario número 2686/93, artículo 21 y la resolución ex - S.I.C. y M. n° 660/97 se limitan a indicar la* ***necesidad de consignar en el certificado un plazo de vigencia****. Por ende, esta Dirección no considera pertinente formular una opinión, de carácter general, entendiendo que corresponde hacerlo según las circunstancias particulares de cada caso.* ***En el caso que motiva estos actuados, esta Dirección entiende que bastó la presentación a la dirección general de aduanas dentro del plazo de vigencia del certificado (vencido el 8/05/1996), para considerar que la importación realizada (el 13/05/96) quedó encuadrada en los términos de la extensión del artículo 21 de la ley 24.196,*** *en atención a que la diferencia es de sólo cinco (5) días corridos. A mayor abundamiento señaló que hubiera sido procedente el otorgamiento de un plazo mayor a los 60 días hábiles consignados en el certificado de haberse advertido su necesidad, ya que, como las normas*

citadas no lo determinan puede hacerse en función de las circunstancias (…)".

(viii) el 26/09/2006 el Jefe de la División Aduana de Salta dictó la Resolución n° 152/2006, apelada en autos.

VI.- Que sentado ello, la cuestión a dirimir se encuentra circunscripta a determinar si el "certificado", que fue expedido por la Secretaría de Minería e Industria y presentado ante el servicio aduanero, para la mercadería, objeto de autos, es aplicable -y por ello procede la aplicación del arancel preferencial- pese a que la mercadería ingresó a territorio aduanero con posterioridad a la fecha de vencimiento del mismo.

VII.- Que, en primer lugar, corresponde precisar que tal como surge de la ley 24.196 la autoridad de aplicación del Régimen de Inversiones para la Actividad no es la Aduana, sino la Secretaría de Minería.

De tal modo, la exención de derechos de importación otorgada a la actora sustentada en las previsiones del art. 21 de la ley 24.196, fue emitida por la mencionada autoridad de aplicación, y frente a ello, la Aduana sólo puede ejercer sus propias facultades de control; sin embargo, al no ser autoridad de aplicación del régimen analizado, no cuenta con la posibilidad de desconocer el beneficio que ha reconocido la Secretaría al ejercer sus facultades propias.

La potestad que la norma reconoce a la Aduana es la de perseguir el cobro del tributo si se comprueba que el destino asignado a la mercadería no fue el previsto al ingresarla, o se advirtiese la configuración de extremos determinantes de la inaplicabilidad o en su caso, de la pérdida de la exención..

De otra parte, también se debe tener presente que la función del certificado, tal como surge expresamente del texto del mismo, es informar a la Aduana que la Secretaría de Minería otorgó la exención al pago de derechos de importación en un el supuesto de una determinada operación y cuando se reúnen las condiciones para su procedencia.

En el caso en examen, el certificado n**º 1628 fue extendido el 08/02/96 por la Secretaría de Minería e Industria a la firma Minera del Altiplano S.A." para la importación de mercaderías de las P.A.8402.19.00 y P.A. 8416.10.00. En el** D.I. 163-1/96, oficializado el 25/04/96, se documentó la importación de una caldera de vapor, **clasificada en la P.A. 8402.19.00**. En el campo BD07 se manifestó**: "Mercadería exenta de derechos, estadísticas y demás gravámenes, de acuerdo a lo normado por Ley 24.196, cap. V, art. 21"**. A su vez, en el campo BD34, sector 20 autorización **se declaró Certificado Nº 1628**.

En este razonamiento y dado que no existe controversia respecto de la identidad de la mercadería, la posición arancelaria y el aval del ente certificador, la falta de presentación del certificado al momento de la oficialización**,** no puede implicar un impedimento formal para que prospere la exención tributaria, pues una conclusión distinta importaría desnaturalizar la finalidad que tuvo en miras el legislador al instaurar el régimen de beneficio y ello es inadmisible; máxime si se tiene en cuenta que (i) la autoridad de aplicación reconoció la procedencia del beneficio para la mercadería y no se acreditó que su destino haya sido distinto al declarado al ingresarla y (ii) la importadora consignó en el cuerpo del D.I. 163-1/96 el certificado n° 1628, que le otorgaba el beneficio. Dicha

despacho fue oficializado (25/04/1996) con anterioridad al vencimiento del certificado, lo cual se encuentra debidamente acreditado en la causa.

Es decir que, el certificado fue solicitado y emitido con anterioridad a la fecha de oficialización de la destinación en trato y aplicable a la mercadería consignada en el despacho de importación, objeto de autos.

En este contexto, cuadra apuntar que, ni del sistema normativo que constituye el régimen preferencial en cuestión -el que por ser del 0% implicaba una desgravación-, ni del texto del art. 637 del Código Aduanero -armonizado con el art. 639 de ese cuerpo normativo- resulta que, para la procedencia de la aplicación del certificado, deba efectuarse la presentación de la certificación en la misma oportunidad que la ley determina como momento imponible.

La efectiva presentación de la certificación constituye un requisito para la aplicación del arancel preferencial, independientemente del momento en que ingrese la mercadería. Debe verificarse, en primer lugar, que se encuentre referida a la mercadería del despacho de importación del que se trate; y, en segundo lugar, que ello se haya hecho constar en el cuerpo del despacho -sea la certificación o autorización-.

Así, lo ha reconocido la Corte Suprema de Justicia -tal como lo ha puesto de manifiesto el Tribunal Fiscal-, en el precedente “S.A. Metalúrgica Constitución v. Nación Argentina", del 10/10/78 (*Fallos*, 300-1079), donde sostuvo que las autorizaciones (o certificaciones) para obtener exenciones (u otros beneficios tributarios) no impiden su reconocimiento aunque se hayan presentado con posterioridad a la fecha de registro de la importación para consumo y aún a aquella en que se canceló, pues tales circunstancias fácticas no pueden obstar a la

procedencia de la exención de los recargos abonados oportunamente, toda vez que el certificado se refiere concretamente a la mercadería importada y, además, el trámite para obtenerlo fue iniciado con anterioridad a la presentación de la documentación aduanera, hecho que se hizo constar en el cuerpo del despacho.

Asimismo, el Máximo Tribunal, ha sostenido que: *"[E]l art. 16 del anexo V del Acuerdo de Complementación Económica n° 14, relativo al régimen de origen, impide que, ante defectos formales del certificado, la aduana adopte una resolución que implique excluir definitivamente a la importación del régimen preferencial previsto para las operaciones realizadas en el marco del acuerdo de complementación económica, sin recabar previamente de las autoridades gubernamentales del país exportador las informaciones adicionales que correspondan a fin de poder dar solución al problema planteado"* (*Fallos*, 322:3193).

A mayor abundamiento, cabe señalar que en el *sub examine*, de la respuesta emitida por la Dirección Nacional de Inversiones y Normativa Minera -que como se viera es la autoridad de aplicación del régimen de que se trata- resulta con claridad que el plazo de vigencia del certificado, alude y refiere a su fecha de presentación por ante el servicio aduanero y no a la fecha de ingreso del medio transportador.

En tales condiciones, cabe concluir que la mercadería ingresada mediante D.I. n° 0163-1/96 se encuentra exenta en los términos del art. 21 de la ley 24.196.

VII.- Que de acuerdo con lo expuesto precedentemente, resulta de toda claridad que, en el caso en examen, no se ha configurado la

infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inciso a), del C.A., toda vez que dicha norma prevé que*: "El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir: a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio (…)".*

Es que, el supuesto de hecho aquí configurado no es susceptible de ser encuadrado en el marco de la conducta típica que la aduana imputó al importador, ya que la existencia de perjuicio fiscal -aunque sea potencial- es requisito necesario para considerar punible la declaración inexacta, circunstancia que no se verifica en el *sub lite*.

En función de todo lo expuesto, corresponde rechazar el recurso de la demandada y confirmar en todos su términos el pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación del 23/06/2022.

VIII.- Que las costas de esta instancia se imponen al demandado por no advertir motivos valederos para apartarse del principio objetivo de la derrota (conf. primera parte del artículo 68 del CPCCN).

Por lo expuesto, este Tribunal **RESUELVE**: rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Estado Nacional y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento del TFN de fecha 23/06/2022, en todos sus términos, con costas (conf. art. 68, 1 parte del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y oportunamente, devuélvase.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

Fecha de firma: 07/11/2023
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#37348094#390652243#20231107080401739

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 07/11/2023
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#37348094#390652243#20231107080401739