En Buenos Aires, a los 18 días del mes de abril del año 2023 reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en autos "**Guala Closures SA (TF 31179-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo**",

La Dra. Liliana María Heiland dijo:

I. A fs. 116/119, la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación: (a) revocó la res. DE PRLA 6392/11 en cuanto impuso a Guala Closures SA una multa a por incumplimiento del art. 970 del C.A., con costas por su orden (punto 1º de la parte resolutiva), y; (b) la confirmó parcialmente respecto del cargo tributario, con excepción del derecho adicional y las percepciones del IVA adicional y del IG, con costas por sus respectivos vencimientos (punto 2º del fallo).

Para así decidir, en lo que ahora importa, sostuvo que:

(a) La cancelación de la destinación suspensiva no se encuentra acreditada atento que el CTC n° 9288/99 (solicitud n° 061-000119/98), declarado en las hojas de descarga de los permisos de embarque afectados, no tipifica la relación insumo/producto. Ello es así porque el insumo declarado en el CTC como "ALUMINIO 3004, Espesor 0,29 MM, Ancho 1,5 Mts", no coincide con el del DIT que importó la mercadería "ALEACIÓN 8011, Espesor 6 MM, Ancho 3,2 Mts".

(b) Lo manifestado por la importadora en cuanto a que, del informe requerido al Laboratorio de Investigaciones Metalúrgica Física de la Universidad Nacional de La Plata, se desprendería la correspondencia entre el producto importado temporalmente y el resultado obtenido luego del proceso productivo, no puede admitirse.

(c) Atento la inaplicabilidad del CTC declarado corresponde confirmar la determinación tributaria del Fisco, con excepción del derecho adicional y los anticipos de IVA adicional e IG.

(d) Existe una "notoria" coincidencia entre los insumos importados al amparo de la destinación temporaria en trato y los declarados en los p.e. imputados a la descarga del DIT, por lo que corresponde aplicar el beneficio de la duda del art. 898 del C.A., en relación a la multa aplicada por infracción al art. 970 del C.A.

Ello, "…en tanto no se desprende del *sub lite*, habida cuenta las especiales circunstancias de la causa, una participación reprochable que de manera acabada o convincente concluya en la pretendida atribución de responsabilidad, siendo que la prueba rendida resulta insuficiente a tales efectos, al carecer de la significación incriminatoria necesaria para proporcionar certeza de la responsabilidad de la sumariada en la producción del evento dañoso, máxime que en la especie se desprende la existencia de elementos de juicio que ponen en duda la presencia del elemento intencional integrativo del tipo que le fuera reprochado por la Administración en el suceso…".

II. A fs. 128/129, el tribunal *a quo* reguló los honorarios profesionales de los letrados y apoderados intervinientes que fueron apelados (fs. 148 y vta.).

III. Disconforme, la AFIP-DGA interpuso recurso de apelación y expresó agravios, que fueron replicados (v. fs. 130/138 vta. y 151/152, respectivamente).

Sus críticas giran en torno a la revocación de la multa dispuesta por el TFN. En esa línea, sostuvo que:

(a) "Resulta incompatible la certeza expresada respecto de la inaplicabilidad del CTC con la desincriminación por aplicación del principio *in dubio pro reo*".

La decisión deviene dogmática y carente de apoyo en los elementos de convicción aportados al expediente.

(b) El tribunal *a quo* sostiene que no está presente el elemento intencional para que se configure la infracción. "Pareciera" que se refiere al "dolo", aspecto subjetivo irrelevante para el ilícito endilgado.

(c) Es incorrecto y arbitrario afirmar que la prueba es insuficiente y que carece de significación incriminatoria puesto que la presentación de un CTC inhábil (para determinar la relación insumo/producto), basta para concluir que la mercadería importada temporalmente no fue exportada. Una de las obligaciones sustanciales de la importadora, que aquí no cumplió, es la presentación del CTC correspondiente porque sólo con ese documento se puede verificar que la mercadería exportada estaba efectivamente compuesta por los insumos importados temporalmente.

(d) Toda vez que la empresa reconoció no haber regularizado una parte de la mercadería, la revocación de la multa en su totalidad tampoco resulta procedente: la duda invocada no pudo alcanzar al remanente que la actora reconoció no haber exportado.

IV. En tales condiciones, los agravios del Fisco deben prosperar pues:

(a) Tal como sostiene el recurrente y ya no es motivo de discusión (por haber quedado firme el pronunciamiento del TFN sobre el punto), la importadora no acreditó haber cumplido con la obligación de exportar en término la mercadería temporariamente importada mediante el DIT 01 001 IT14 000129S. Ello, porque el CTC declarado no resultó hábil para acreditar la relación insumo/producto de la operación en trato, quedando, por lo tanto, la conducta comprendida en las previsiones del art. 970 del C.A.

(b) Resulta útil recordar que: (i) el artículo 970 del C.A. incrimina al que "no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria"; (ii) en las infracciones aduaneras la comprobación del hecho objetivo genera una presunción de culpa, lo que hace que exista independientemente de todo elemento intencional una inversión de la carga de la prueba, y que queda a cargo del infractor la acreditación de encontrarse eximido de responsabilidad (Sala IV, "*Aseguradores de Cauciones SA Compañía de Seguros c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", del 1/09/20, y sus citas); (iii) para poder aplicar el beneficio de obtener la absolución por imperio de duda en materia en materia de infracciones aduaneras (art. 898, C.A.), es preciso que existan elementos de juicio que pongan suficientemente en duda el acaecimiento del hecho o la responsabilidad del imputado en su producción (Sala III, "*Heil Trailer Internacional SA c/ EN-DGA-Resol. 5246/12 (Expte. 12210-2497/05) s/ Dirección General de Aduanas*", del 22/11/16; Sala IV, "*Alba Cia Argentina de Seguros SA y otros c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", 26/11/20); (iv) en supuestos en que la norma expresamente pone a cargo del responsable la prueba de una circunstancia determinada, como ocurre en este caso (presentación del CTC hábil), queda restringida la aplicación del beneficio de la duda (Sala II, "*Carraro Argentino SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo",* del 19/09/19; Sala III, *Ferrosider SA TF 24081-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externno*", del 21/02/17).

(c) De cara a lo expuesto, asiste razón al Fisco pues, el pronunciamiento recurrido se limitó a aplicar el principio del beneficio de la duda (del art. 898 del C.A.) por considerar que no se demostró acabadamente un accionar reprochable de la actora y por la supuesta "notoria" coincidencia entre los insumos, sin explicar concretamente cuáles fueron las circunstancias que dieron lugar a la mentada "duda" en el seno del Tribunal. Lo cual resultaba particularmente importante si se

tiene en cuenta que tuvo por acreditado que la mercadería importada al amparo del DIT 01 001 IT14 000129S, no fue reexportada ni nacionalizada, lo cual tornaba aplicable el art. 970 del C.A.

En tales condiciones, no se comprende la "duda" que pudo tener el Tribunal Fiscal por cuanto no existen elementos contradictorios contundentes para sostener ese estado de falta de certeza (en causa sustancialmente análoga, Sala III, "*Fiat Auto Argentina SA (TF 23351-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", del 28/08/14).

En consecuencia, corresponde confirmar la multa impuesta a la actora mediante la res. DE PRLA 6392/11, por infracción del art. 970 del C.A. en tanto no se demostró acabadamente la reexportación y/o nacionalización de la mercadería importada al amparo del DIT aquí involucrado.

V. Toda vez que se revoca el punto 1 del pronunciamiento de fs. 116/119, las costas del proceso deben ser readecuadas (conf. art. 279 C.P.C.C.N.).

En atención a la forma en que se resuelve y porque no se advierten motivos para apartarse del principio objetivo de la derrota, las costas de ambas instancias, en relación a la multa (punto 1 de la parte resolutiva), se imponen a Guala Closures SA por resultar vencida (conf. arts. 1163, primera parte, del C.A. y 68, primer párrafo, del C.P.C.C.N.).

Consecuentemente, se deja sin efecto la regulación de honorarios de fs. 128/129 y se declara insustancial el tratamiento del recurso de apelación de fs. 148/149 vta. (replicado a fs. 154/155 vta.) contra ella deducido.

VI. Por todo lo expuesto, propongo al Acuerdo: (a) hacer lugar al recurso de la AFIP-DGA y revocar el pronunciamiento apelado en lo que

fue materia de agravios, con costas de ambas instancias a Guala Closures SA (conf. considerando IV y V); (b) dejar sin efecto la regulación de honorarios de fs. 128/129 y declarar insustancial el tratamiento del recurso de apelación contra ella deducido; (c) reenviar las presentes actuaciones al Tribunal Fiscal de la Nación a efectos de que practique una regulación de acuerdo al resultado de esta sentencia.

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. Comparto la reseña de los antecedes del caso, la descripción de los agravios y la solución acerca de las costas que propone la jueza Liliana María Heiland en los puntos I, II, III y V de su voto.

II. Tiene razón el Fisco Nacional ya que el pronunciamiento recurrido se limitó a aplicar el principio del beneficio de la duda (artículo 898 del Código Aduanero) tras considerar que no se demostró acabadamente una conducta reprochable de la firma actora y por la supuesta "notoria" coincidencia entre los insumos, sin explicar concretamente cuáles fueron las circunstancias que dieron lugar a la "duda", dato que resultaba particularmente importante si se tiene en cuenta que tuvo por acreditado que la mercadería importada al amparo del DIT 01 001 IT14 000129S no fue reexportada ni nacionalizada, circunstancia que torna aplicable el artículo 970 del Código Aduanero.

En tales condiciones, no se comprende la "duda" que pudo tener el Tribunal Fiscal por cuanto no existen elementos contradictorios contundentes para sostener ese estado de falta de certeza (Sala III, causa *"Fiat Auto Argentina SA (TF 23351-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, pronunciamiento del 28 de agosto de 2014).

Dado que la firma actora no demostró la reexportación o la nacionalización de la mercadería involucrada, corresponde acoger los agravios del Fisco Nacional, revocar la sentencia apelada y rechazar el

recurso deducido por la firma actora dirigido a objetar la resolución DE PRLA 6392/11.

Así voto

La jueza Clara María do Pico adhiere al voto de la jueza Liliana María Heiland.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE**: (a) hacer lugar al recurso de la AFIP-DGA y revocar el pronunciamiento apelado en lo que fue materia de agravios, con costas de ambas instancias a Guala Closures SA; (b) dejar sin efecto la regulación de honorarios de fs. 128/129 y declarar insustancial el tratamiento del recurso de apelación contra ella deducido; (c) reenviar las presentes actuaciones al Tribunal Fiscal de la Nación a efectos de que practique una regulación de acuerdo al resultado de esta sentencia.

Liliana María Heiland **Rodolfo Eduardo Facio**

(por su voto)

Clara María do Pico