Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 26 de noviembre de 2019.-

Vistos los autos: "Cladd ITA SA (TF 22.343-A) c/ EN - DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas".

Considerando:

1°) Que el juez a cargo del Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal n° 2 confirmó la resolución 2590 del Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros de la Dirección General de Aduanas en cuanto impuso a la empresa importadora -Cladd ITA SA- una multa en los términos de art. 970 del Código Aduanero y le formuló cargo por tributos, por no haber regularizado en término la situación de la mercadería introducida al país mediante el despacho de importación temporal 98 001 IT 14 6583 V. Sin embargo, consideró que no correspondía exigir a la actora el ingreso de las percepciones del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Ganancias, conforme a lo establecido en las resoluciones generales DGI 3431/91 y 3543/92, por entender que al momento de liquidarse tales tributos la Dirección General de Aduanas había perdido la competencia que dichas normas le conferían como agente de percepción. Asimismo, el magistrado entendió que no correspondía ajustar las sumas adeudadas por el coeficiente de estabilización de referencia (CER) de conformidad con lo establecido en los arts. 4° y 8° del decreto 214/02 (conf. fs. 133/143).

2°) Que contra esa decisión el organismo recaudador interpuso recurso de apelación que fue acogido favorablemente

por la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (conf. fs. 179/184).

3°) Que, para decidir en el sentido indicado, la cámara -en lo que resulta relevante respecto de los agravios planteados ante esta instancia- sostuvo que la empresa actora no expuso razones suficientes como para apartarse del criterio establecido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallos: 308:442 en el que se estableció que "la retención debe ser efectuada por el agente de retención sin perjuicio de que se la considere un pago a cuenta del tributo y se encuentre culminado el período fiscal al cual se refieren".

Por otra parte, señaló que no se advertía que la intervención de la Aduana en situaciones como la examinada hubiera sido prevista exclusivamente con el fin de anticipar los impuestos y que, por otra parte, la empresa actora no había acreditado "el perjuicio concreto que le causaría la retención en su corriente situación fiscal".

4°) Que contra la decisión de la cámara, Cladd ITA SA interpuso el recurso extraordinario, que fue concedido por el tribunal *a quo* en cuanto se halla en juego la interpretación y el alcance de normas de carácter federal -como lo son las resoluciones generales DGI 3431/91 y 3543/92- y denegado en lo restante (conf. fs. 217/217 vta. y su aclaratoria de fs. 218). El apelante no planteó queja por la denegación parcial del recurso extraordinario, por lo que la jurisdicción de la Corte ha quedado limitada en la medida en que la otorgó el *a quo* (Fallos: 315:1687; 316:1713, entre muchos otros).

Corte Suprema de Justicia de la Nación

5°) Que la actora sostiene, en síntesis, que el régimen establecido por las resoluciones generales citadas, que pone en cabeza de la Aduana la percepción de los Impuestos al Valor Agregado y a las Ganancias en casos de importación definitiva de bienes, consiste en un régimen de anticipos de impuestos, y que en razón de ello, una vez finalizado el período fiscal correspondiente, tales percepciones no pueden serle exigidas por dicho organismo, puesto que a partir de ese momento, se genera una nueva obligación, cual es el ingreso del saldo de impuesto emergente de las declaraciones juradas.

Agrega que los precedentes de esta Corte invocados por el tribunal de grado para decidir la cuestión se refieren a supuestos claramente diversos a los examinados en el *sub lite* por lo que la doctrina en ellos establecida no es aplicable al caso.

6°) Que la apelación planteada es formalmente admisible pues se encuentra en tela de juicio la inteligencia y aplicación de normas federales -leyes 20.628 y 23.349 y resoluciones generales DGI 3431/91 y 3453/92- y la decisión definitiva del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que el recurrente funda en ellas (art. 14, inc. 3°, de la ley 48).

7°) Que la cuestión que se plantea en autos radica en determinar si la Aduana se encuentra facultada para exigir el pago de las percepciones del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Ganancias conforme a lo establecido en las resoluciones generales DGI 3431/91 y 3543/92 luego de vencidos

los plazos correspondientes a las declaraciones juradas en las que resultan computables esos tributos.

Al respecto, debe destacarse que la exigencia de tales percepciones se fundó en la circunstancia de que al haber vencido el plazo de permanencia temporal de las mercaderías en el país oportunamente otorgado, sin que se hubiese regularizado la situación de dicha mercadería, ésta se consideró importada para consumo en forma definitiva, de acuerdo con lo previsto por el art. 274, apartado 1, inc. a, del Código Aduanero. Asimismo, cabe poner de relieve que no se encuentra discutido en las presentes actuaciones que al momento en que se dictó la resolución DEPLA 2590 (22 de junio de 2006) se hallaban vencidos los plazos correspondientes a la presentación de las declaraciones juradas correspondientes al Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Ganancias, respecto de los cuales correspondía practicar las percepciones/anticipos reclamados, dado que la operación de importación temporaria se convirtió en definitiva al vencer el plazo de permanencia de los bienes importados en el país el 17 de octubre de 1999 (conf. fs. 14 y 30 vta.).

8°) Que esta Corte en el caso CSJ 312/2009 (45-V)/CS1 "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA", fallado el 23 de agosto de 2011, consideró -tal como adecuadamente lo resumió la señora Procuradora Fiscal en su dictamen- que las percepciones establecidas en los citados reglamentos no constituyen pagos a cuenta de tributos cuyos hechos imponibles recaigan sobre las operaciones de importación.

En efecto, en ese precedente se destacó, por un lado, que la referida al impuesto a las ganancias de la ley 20.628 constituye una forma de anticipar la futura -y eventual- gabela que pudiera nacer en cabeza del contribuyente por todas sus rentas obtenidas y sujetas a dicho gravamen. Y, por el otro, que la percepción de la resolución general 3431/91 (y sus normas modificatorias) está relacionada con un adelanto del IVA que deberá tributar oportunamente el importador de bienes muebles, pero por mercaderías que luego sean objeto de comercialización en el mercado interno.

9°) Que, al ser ello así -tal como acertadamente se asevera en el dictamen obrante a fs. 223/225- a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos.

Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento" (Fallos: 285:177).

10) Que, sobre esa base, cabe concluir que cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo

recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (arg. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir la obligación resultante del período fiscal.

11) Que, por último, cabe poner de relieve que la doctrina que surge del precedente de Fallos: 308:442 -al que la cámara remite en la sentencia apelada a los fines de resolver el pleito- se refiere a un supuesto claramente distinto del que se presenta en el *sub lite*, pues en el citado caso lo que se revisó fueron las obligaciones que le cabían a un agente de retención del impuesto, mientras que las que se examinan en el *sub lite* son las que le corresponden al contribuyente.

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se declara admisible el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada con el alcance que surge de la presente. Con costas. Notifíquese y devuélvase.

CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ

JUAN CARLOS MAQUEDA

RICARDO LUIS LORENZETTI

ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Recurso extraordinario interpuesto por **la actora, Cladd ITA S.A.**, representada por el **Dr. Jorge Luis Peluffo.**

Traslado contestado por la **Dirección General de Aduanas**, representada por la **Dra. Silvana Llorca.**

Tribunal de origen: **Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal.**

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal n° 2.**