

# Tribunal Fiscal de la Nación.

1

En Buenos Aires, a los 13 días del mes de mayo de 2011, se reúnen las Señoras Vocales de la Sala “E”, Dras. Catalina García Vizcaíno y la Dra. D. Paula Winkler, (la Dra. Cora M. Musso se encuentra en uso de licencia), a fin de resolver en los autos caratulados: “MARPOLO SA c/ DGA s/ recurso de apelación”; expte. N° 25.128-A.

La Dra. Catalina García Vizcaíno dijo:

I) Que a fs. 24/26 MARPOLO SA, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 4440, dictada en la Actuación N° 12043-2228-2005 (Expte. N° 580.467/2001), por medio de la cual el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros rechazó la impugnación deducida contra los cargos FI N° 168/2001 y FI N° 169/2001, a la vez que dispuso embargar las mercaderías que se hallaren en jurisdicción aduanera, a nombre, por cuenta o que fuere de propiedad la firma para cubrir la suma de \$ 4.262,26 y \$ 5.071,87, y se la suspendió en el registro correspondiente. Aduce que se le reclamó una suma de \$ 9.334,13, en concepto de impuestos internos que supuestamente deberían haberse liquidado en el trámite de los DI 00001IC04000670A y 00001IC04000710S, oficializados el 3/1/2000, fundamentándose en el art. 35 de la Ley de Impuestos Internos N° 25.239. Describe la mercadería documentada por cada DI. Arguye que la mercadería objeto del presente resulta, en forma objetiva, totalmente excluida del ámbito de aplicación de este impuesto ya que no es ni por su constitución, ni por los materiales utilizados, un objeto suntuario en los términos de artículo citado con anterioridad, en tanto los mismos no están constituidos en ninguna de sus formas por “cristal”, el material utilizado fue “vidrio común”. Señala que es de aplicación lo dispuesto por el art. 2 del Dec. 303/200. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita que se revoque la resolución apelada, con expresa imposición de costas.

II) Que a fs. 37/40 vta. la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todos y cada uno de los asertos de la actora que no fueran de su especial reconocimiento. Realiza un breve relato de las actuaciones administrativas. Cita los arts. 787 y 792 del CA considerándolos de aplicación en el presente caso. Indica que al momento de la oficialización de las destinaciones de autos se encontraba vigente la ley 25.239. Arguye que si bien el SIM no liquidó los tributos previstos en el art. 35 de la ley, ello se debió a que las reglas lógicas no fueron cargadas en el sistema informático a la fecha de la

oficialización, lo cual no obsta a la legitimidad del cargo efectuado por el servicio aduanero. Cita el dictamen de la aduana el cual sostiene que todas las mercaderías amparadas por las PA 7013.29.200 y 7013.99.00.200 se encuentran alcanzadas por el art. 35 de la ley. Se refiere a los argumentos tenidos en cuenta por el juez administrativo en el rechazo de la impugnación, en el cual sostuvo que la mercadería importada tiene el carácter de suntuario. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita que se rechace el recurso interpuesto, con expresa imposición de costas.

III) Que a fs. 41 se abre la causa a prueba, que es producida a fs. 48/53, 63, 72, 110/vta. y 112. Puestos los autos a alegar, hacen uso de ese derecho la actora y el Fisco a fs. 133/136 y 137/139, respectivamente. A fs. 141 se llaman autos a sentencia.

IV) Que a fs. 1 del Expte. 12043-2228-2005 obra el Cargo FI 168/2001 y a fs. 6 el Cargo N° FI 169/2001, con relación a los DI 00 001 IC04 000670 A y 00 001 IC04 000710 S, respectivamente (que lucen ensobrados a fs. 2 y 7), y que fueron notificados el 24/7/01 (fs. 12). A fs. 8 se agrega consulta de Empresas Activas. A fs. 9/10 se practica la liquidación manual 01 001LMAN013580P y 01001LMAN013579A. A fs.13/15 la firma MARPOLO SA interpone recurso de impugnación. A fs. 16/17 luce mensaje de información (art. 2 Dec. 303/00 y ley 25.239). A fs. 36/37 se glosa listado IMITAS, con las posiciones SIM que tributan impuestos internos según Res. Al 6/01/00. A fs. 38 la Div. Fiscalización y Valoración de Importaciones informa que los cargos de marras fueron formulados por no cumplir con el art. 35 de la ley N° 25.239, lo cual es ratificado a fs. 42 por la Div. Control Expost de Importación en la Nota N° 664/06. A fs. 46/47 la firma produce sus alegatos. A fs. 49/50 vta. se dicta Resolución N° 4440, apelada en la especie.

V) Que por el DI 00 001 IC04 000670 A, oficializado el **03/01/00**, se documentaron copas de la PA 7013.29.00.200J, de origen y procedencia China.

Que por el DI 00 001 IC04 000710 S, oficializado el **03/01/00**, se documentaron floreros de la PA 7013.09.00.200H, de origen y procedencia Países Bajos.

Que en ninguno de los casos el Sistema Informático María liquidó impuestos internos y consta que la actora pagó todos los tributos que ese Sistema liquidó.

# Tribunal Fiscal de la Nación.

3

Que los cargos cuestionados se han fundado en que las PA 7013.29.00.200 y 7013.99.00.200 debían tributar impuestos internos, atento al art. 35 de la Ley de Impuestos Internos (ley 24.674 y modif.), según la reforma de la ley 25.239 (ver, especialmente, fs. 42 de los ant. adm.).

Que el informe de fs. 52 de autos puntualiza que por las mencionadas posiciones, **desde el 22/6/00** se requería al declarante en el curso de una destinación de importación a consumo la validación de la opción: “No se trata de: objetos suntuarios definidos como tales en la Ley 25.239 (Capítulo VIII). Agrega el informe que ello se funda “a los efectos de determinar la procedencia del impuesto interno establecido por la ley mencionada”.

Que a esa fecha regía el art. 2° del decreto 303/00 (BO, 10/4/00), que dispuso que no se encontraran alcanzados por impuestos internos los objetos suntuarios cuando “el precio de venta de los mismos, sin considerar el propio impuesto y el impuesto al valor agregado, en cualquiera de las etapas de su comercialización, no supere los TRESCIENTOS PESOS (\$ 300)”. La norma agrega cuando se trate de importaciones definitivas de los referidos bienes, esta exclusión “resultará procedente cuando el precio normal definido para la aplicación de los derechos de importación no supere el monto indicado precedentemente”. En la especie el precio de las unidades asciende por el primero de los despachos citados a U\$S 0,53, U\$S, 0,50, y por el segundo de ellos a U\$S 22,20, U\$S 2,50, U\$S 6,70, U\$S 3,70, U\$S 3,90, U\$S 4,90 y U\$S 18,70.

Que si bien es cierto que esta exclusión de impuestos internos no se hallaba vigente al momento de la oficialización de los despachos de importación del *sub-lite*, también lo es que, a tal fecha de oficialización de los despachos de importación de marras, el Sistema no exigía el tipo de validación referido en el informe de fs. 52. Nótese que el listado IMITAS de las posiciones que debían tributar impuestos internos del 06/0100 data del **03/11/00** (fs. 36/38 de los ant. adm.).

Que la ley 25.239 fue publicada en el Boletín Oficial el 31/12/99, pero en materia de la reforma de impuestos internos comenzó a regir el 1°/1/00.

Que, sin embargo, no se halla controvertido que la actora pagó todos los tributos que liquidó el Sistema Informático María al momento de la oficialización de los despachos de importación. El mismo Fisco reconoce que el Sistema Informático María no liquidó los impuestos internos debido a que “las reglas lógicas no fueron cargadas en el sistema informático a la fecha de la oficialización...” ( fs. 38 vta.).

Que ello permite aplicar la doctrina del “efecto liberatorio del pago” de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, toda vez que ni siquiera se ha insinuado que la actora hubiera procedido con dolo o culpa grave.

Que, en efecto, la Corte Suprema ha sostenido en “Armando Victorio Garibotti”, del 20/11/72 (Fallos, 284:232), que el *error* “en cuanto a la corrección del ejercicio de sus propias y exclusivas atribuciones por parte de las autoridades receptoras de impuestos no perjudica al contribuyente, en tanto no haya mediado *dolo o culpa grave* de éste (Fallos, 258:208; 259:382 y otros)”, ya que “exigencias notorias tanto de la estabilidad de los negocios jurídicos como del orden justo de la coexistencia, imponen el reconocimiento de la existencia de agravio constitucional en la reapertura de cuestiones definitivamente finiquitadas y sobre la base de una modificación posterior e imprevisible del criterio pertinente en la aplicación de las leyes que rigen el caso” (la bastardilla es del presente).

Que, por lo demás, ha dicho la Corte Suprema que, *aun mediando error en la percepción de un impuesto*, no podría invocarse por el Estado para exigir un nuevo pago, ni siquiera en el supuesto de resultar de inmediata verificación por el contribuyente, *por no ser función ni obligación de los particulares fiscalizar, controlar o aperebir al Estado por el descuido o ineficacia de la percepción de la renta* (Fallos, 209:213; 258:208; 259:382; 264:124).

Que esta doctrina fue aplicada, asimismo, por la Corte Suprema, entre otros, en “Bernasconi SA” del 12/11/98 respecto de las revaluaciones inmobiliarias retroactivas que pretendieron aplicarse en la Ciudad de Buenos Aires, en la cual ese Alto Tribunal sostuvo que “ha resuelto con énfasis y reiteración que la seguridad jurídica -que se vería claramente menoscabada de prosperar la tesis de la comuna- tiene jerarquía constitucional (Fallos, 220:5; 251:78; 317:218, consid. 9º, entre muchos otros)”.

Que, en síntesis, como resume Dino Jarach, conforme a la doctrina del efecto liberatorio del pago formulada por la Corte Suprema, salvo que la administración sea inducida al error por el dolo del administrado, “rige el principio que el organismo recaudador debe cargar con sus propios errores” (*Finanzas públicas y derecho tributario*, pág. 449. Ed. Cangallo. Buenos Aires. 1989).

Que es oportuno aclarar que la doctrina de la Corte Suprema del efecto liberatorio del pago no se aplica sólo al supuesto de Fallos, 284:232 que la suscripta ha citado únicamente como ejemplo de la consideración del error por parte de las

# Tribunal Fiscal de la Nación.

5

autoridades receptores de impuestos, sino que también comprende entre otras hipótesis “la más frecuente de que mediante la intervención del ente recaudador se hubiese aceptado la liquidación presentada por el deudor del tributo u otorgado recibo de pago con efecto cancelatorio” (cfr. Corte Sup., “Ángel Moiso y Cía. SRL”, del 24/11/81, y sus citas -Fallos, 303:1835-). La aludida aceptación del pago no refiere a la simple boleta bancaria que demuestra que se ingresó cierto importe sin que éste haya sido aceptado por el organismo recaudador con efectos extintivos o liberatorios -caso en el cual se aplican los arts. 792 y 793 del CA-, a diferencia del supuesto de que tal organismo acepte expresamente el “pago”, es decir, “el cumplimiento de la prestación que hace el objeto de la obligación ...” -art. 725 del C.C.-); en este último supuesto el organismo recaudador debe cargar con sus propios errores, salvo ocultación, dolo o culpa grave del contribuyente (cfr. García Vizcaíno, Catalina, *Derecho Tributario*, T. I. págs. 261/267, 4ª ed., Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2009. También Tomo I, págs. 300/305, 3ª edición LexisNexis, Buenos Aires, 2007. También Tomo I, págs. 198/99 y 365. 1ª y 2ª edición. Depalma. 1996 y 1999).

Que si el Estado ha implementado el Sistema Informático María debe garantizar a los operadores su efectividad, sin generarles cargas adicionales por deficiencias del Sistema.

Que las liquidaciones del Sistema Informático María tienen el carácter de efectuadas por el Estado (semejantes a las del impuesto inmobiliario a que se refirió la Corte Suprema en el citado pronunciamiento del 12/11/98 dictado en “Bernasconi SA”), siendo responsables los operadores por los datos que vuelquen en ellas, pero no por los defectos de que pudiera adolecer el Sistema.

VI) Que la forma en que voto el presente torna inoficiosa la consideración del resto de las cuestiones planteadas.

Por ello, voto por:

Revocar la Resolución N° 4440/2009 del Departamento Procedimientos Legales aduaneros y los cargos FI Nros. 168/2001 y 169/2001, por ésta confirmados. Con costas.

La Dra. Winkler dijo:

Que adhiero al voto precedente.

**De conformidad con el acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:**

Revocar la Resolución N° 4440/2009 del Departamento Procedimientos Legales aduaneros y los cargos FI Nros. 168/2001 y 169/2001, por ésta confirmados. Con costas.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvase los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente las Dras. García Vizcaíno y Winkler por encontrarse la Dra. Musso en uso de licencia (conf. Art. 1.162 del CA.).