República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-112110312-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 20 de Octubre de 2022

Referencia: Sentencia -EX2019-57180993-AGIRA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F”, Dres. Cora M. Musso (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver el **EXP-2019-57180993-APNSGASAD#TFN, caratulado: “AGIRA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”,**
La Dra. Cora M. Musso dijo:
I.- Que mediante IF-2019-57172323-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, Agira S.A., e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA n° 4858/19, recaída en el expediente administrativo n° 12206-9994/2014, en cuanto en su art. 1° apertura sumario, en el art 2° dispone archivar sin más tramite el presente sumario en los términos del punto I de la Instrucción General n° 09/17 y en el art. 3° se formula cargo en concepto de tributos por la suma de USD 2105,37 y por la suma de $16.316,73 en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. Plantea la nulidad absoluta e insaneable de las actuaciones en virtud de lo dispuesto en el art. 14 de la ley 19549, por verificarse "falta de causa", vale decir, los antecedentes de hecho y derecho que justifican el dictado del acto administrativo, lo que supone evaluar la juricidad del mismo, y ponderar la razón objetiva que justifique la emisión del acto. Destaca que la resolucón en crisis contiene vicios esenciales que comprometen su razonabilidad y por ende lo convierten en arbitrarios, por lo que entiende que este Tribunal debe decalrar la nulidad de las actuaciones. Expresa que se le imputó un presunto incumplimiento en exportar el producto ingresado temporariamente al país cuando de la documentación aportada surge con claridad que dichos productos fueron debidamente exportados en tiempo y forma. Agrega que la resolución apelada contiene inconsistencias y resulta ser confusa, toda vez que hace referencia a distintos montos sin estar en claro cual es el valor de la correcta sanción. Ofrece prueba y efectúa reserva de caso federal. Por último solicita se declare nula la resolución apelada y se revoque la misma.
II.- Que mediante IF-2019-82857904-APN-DTD#JGM, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado del recurso que le fuera conferido y acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Formula una negativa genérica de los argumentos de hecho y de derecho esgrimidos por la actora en su escrito de demanda. En relación a la nulidad de la resolución cuestionada por la actora, entiende que la misma no puede prosperar toda vez que conforme se desprende de las actuaciones administrativas la recurrente conoce perfectamente cual es la causa por la cual la aduana esta efectuando el reclamo en cuestión, es decir, la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del C.A. ante la falta de nacionalización de la mercadería documentado por el DIT denunciado, en razón de que el insumo importado temporalmente no se encuentra tipificado en el

certificado aportado. Cita jurisprudencia. Argumenta respecto de la cuestión de fondo del presente, que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal, recae exclusivamente sobre la importadora, que es quien debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente que cumplió con todas las obligaciones a su cargo dentro del plazo legal acordado. Resalta que no se advierte texto alguno en la redacción de la resolución apelada, que pueda generar la confución aducida por la actora, ya que la misma resulta de fácil lectura. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas relativas a la causa. Hace reserva del caso federal. Solicita se rechace el recurso intentado y se confirme la resolución aduanera con costas.

III.- Que a fs. 1/2 de las actuaciones administrativas n° 12206-9994-2014 se encuentra agregada la Multinota mediente la cual se solcita la cancelación DIT n°13073IT14002479R y la posterior liberación de las garantías y a fs. 3/7 obra glosada copia del mencionado DIT. A fs. 8/22, obran agregados Detalles de Seguimiento de Destinaciones Suspensivas Certificados de Importación Temporaria y DDJJ para la cancelación de la DIT en cuestión, respectivamente. A fs. 8/23 se encuentran agregados Certificados de Tipificación de Importación Temporaria. A fs. 23 obra el acta de denuncia n° 1542/18, por la presunta infracción tipificada en el art. 970 del C.A en relación a la DIT n°13073IT14002479R A fs. 24 mediante Nota N° 1557/18 (SE OPRE), se requiere a la División Control y Fiscalización Simultánea, la confección de la planilla de liquidación de tributos. Que con posterioridad a que se informe el valor de la mercadería en presunta infracción y las alícotas de tributos que resulatrían de aplicación, con fecha 23/11/2018, se practica la liquidación de tibutos. A fs. 28/29 obra agregada acta de denuncia. A fs. 32/34 se practica una nueva la liquidación de tibutos y se determina la multa en relación a los Items 1, 2 y 3 de la DIT en cuestión y asimismo a fs. 35 se detremina la liquidación total de tributos y multa. A fs. 37 se señala que se procedió a la consulta del Sistema SUMARCHI de donde surge que no existen antecedentes registrables computables, respecto de la firma Agira S.A. y a fs. 38/39 obra la Resolución DE PRLA n° 4858/2019, aquí apelada.

IV.- Que posteriormente se elevan los autos a esta Sala “F” y quedan en estado de dictar sentencia.

V.- Que corresponde analizar la nulidad opuesta por la actora, en cuanto señala, que tanto las actuaciones como la resolución apelada resultan ser de nulidad absoluta e insaneable, en virtud de lo dispuesto en el art. 14 de la ley 19549, por verificarse "falta de causa", es decir, los antecedentes de hecho y derecho que justifican el dictado del acto administrativo. De la compulsa de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12206-9994-2014, surge que todo el procedimiento administrativo tuvo por finalidad investigar si se había cometido la infracción prevista y penada por el art. 970, del Código Aduanero. Ello en razón de considerar el servicio aduanero el incumplimiento de las obligaciones asumidas como condición al otorgamiento del mentado régimen, en relación a la mercadería importada temporariamente al amparo de la Destinación n°13073IT14002479R .

Que al dictar la resolución apelada en autos el servicio aduanero ordenó el archivo de las actuaciones de acuerdo a lo establecido en la Instrucción General 9/17 (DGA), reclamándole el pago de tributos con relación a la Destinación n°13073IT14002479R..

Que la mencionada Instrucción General 9/17 (DGA) fue dictada por el Subdirector General de la Subdirección General de Operaciones Aduaneras Metropolitanas, con el objeto de establecer las pautas procedimientales que habilitan a los jueces administrativos a disponer el archivo de las actuaciones sumariales en las que se investiga la presunta comisión de infracciones aduaneras cuyos montos tornen antieconómico instrumentar y continuar las medidas implementadas tendientes a lograr su cobro. En la instrucción se establecen las areas intervinientes en las que resultará obligatoria la aplicación de la misma, el procedimiento a seguir por la referidas areas y los requisitos que deben cumplirse para hacer efectivo lo dispuesto en la Instrucción (archivo provisorio de los sumarios).

Que en cuanto a la naturaleza de las Instrucciones me remito a lo expuesto en el voto de la Dra. García Vizcaíno, en la causa Mardi SA sent. del 07/11/08, -voto al que adherí- entre otras, (confirmada por la CNACAF Sala V sent del 17-12-2009) en la que dijo: “Que, en primer lugar, debe recordarse que Giuliani Fonrouge enseñaba que las circulares normativas o instrucciones emitidas por las dependencias oficiales no tienen carácter obligatorio para los particulares, “por tratarse de disposiciones internas con efectos en el orden jerárquico de la

Administración". Agregaba que "si, como suele acaecer, las normas contenidas en las instrucciones se apartaran de la ley, resultarían viciadas de ilegalidad y no deberían aplicarse, aun resultando favorables a los contribuyentes, careciendo de efecto vinculativo para la propia Administración" (GIULIANI FONROUGE, Carlos M., Derecho Financiero, vol. I, 1986, p. 65; vol. I, 1997, p. 89; t. I, 2004, ps. 71 y 72). Que, por mi parte he limitado la validez de las instrucciones de los organismos recaudadores sólo al caso de que fuesen favorables a los contribuyentes, ya que éstos podrían invocarlas como interpretación general del organismo, a efectos de considerarse liberados por el pago efectuado conforme a ellas, así como para enervar la presunción de culpabilidad si se imputa al particular alguna infracción impositiva. Por lo demás, de ser favorables a los contribuyentes, es obvio que no estarían interesados en requerir la declaración de su ilegalidad" (GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina, Derecho Tributario, Tomo I, ps. 178/179, Abeledo Perrot, 4a. Edición, Buenos Aires, 2009). Que se ha destacado que las instrucciones generales "no son publicables en el Boletín Oficial, ni tienen alcance normativo frente a contribuyentes y terceros" (GÓMEZ, Teresa - FOLCO, Carlos M. Procedimiento Tributario, 6ª ed., LA LEY, Buenos Aires, 2009, p. 30)".

Que de los actuados aduaneros surge que las mismas se iniciaron con la presentación realizada por el despachante de aduanas, mediante la cual solicitó la cancelación de la DIT en cuestión y la liberación de la garantía, acompañando asimismo los Detalles de Seguimiento de Destinaciones Suspensivas Certificados de Importación Temporaria y DDJJ. Como resultado de dicha presentación el servicio aduanero, labra el acta de denuncia por infracción Prima Facie al art. 970 del C.A. en relación a la DIT n°13073IT14002479R . Posteriormente se liquidan la multa y los tributos relativos a la operación de autos, se agrgega print de pantalla de la póliza y la consulta del Sistema SUMARCHI de donde surge que no existen antecedentes registrables computables, respecto de la firma Agira S.A. Finalmente se dicta la resolución apelada en autos.

Que es dable destacar que la instrucción sumario en virtud de lo normado en el art. 1090 inc c) del C.A. fue ordenada en el art. 1) de la resolución aquí cuestionada, en el marco del procedimiento infraccional iniciado por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA, por el supuesto incumpliento de la Importación Temporaria documentada con el DIT n°13073IT14002479R .

Que el Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgarán conforme al procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV, por lo cual cuando el servicio aduanero tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción aduanera, deberá practicar todas las diligencias necesarias para investigar los hechos, a cuyo efecto podrá ejercer todas las funciones de control que las leyes le acuerden (cfme. Arts. 1080 y 1081 del CA).

Que según consta en las act adm, en el caso, con posterioridad a la denuncia formulada por el servicio aduanero y con anterioridad a la Instrucción de Sumario dispuesta conforme lo normado en el art. 1090 inc c) del CA, el servicio aduanero procedió a practicar la liquidación de la multa y de los tributos correspondientes por el incumplimiento Prima Facie de la importación temporaria que motivara a cuestión.

Que el art. 1091 establece que: "El sumario tiene por objeto; a) comprobar la existencia de una infracción aduanera; b) determinar los responsables; c) averiguar las circunstancias relevantes para su calificación legal y la graduación de las penas aplicables; d) disponer las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de las penas que pudieren corresponder" y el art. 1094 del referido plexo normativo, vigente a la fecha de los hechos, disponía: "En la resolución que dispusiere la apertura del sumario, el administrador determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción, con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados".

Que, en las actuaciones administrativas relativas a la causa, no obra ninguna constancia que dé cuenta de que se hayan efectuado las diligencias necesarias a los fines de verificar la existencia de comisión de la infracción que

según consta en la DENUNCIA habría sido Prima Facie verificada.
Que, a su vez, en el sumario que se analiza, el servicio aduanero omitió agregar la carpeta del despacho de importación temporaria que consideró que se había incumplido, a pesar de que la misma fue la causa de la imputación endilgada a la recurrente.
Que por su parte, el art. 1101 del CA dispone que: "Cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el artículo 1094, el administrador correrá vista de lo actuado a los presuntos responsables por el plazo de DIEZ (10) días, a fin de que presenten sus defensas, ofrezcan toda la prueba y acompañen la documental que estuviere en su poder. Si no tuvieren en su poder la prueba documental, la individualizarán indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrare".
Que la Aduana omitió asimismo correr vista de lo actuado, al/los presunto/s responsables de la infracción Prima Facie verificada, de las obligaciones tributarias emergentes del DIT en cuestión, limitándose a dictar la resolución que se apela en la causa disponiendo el archivo del sumario en los términos del Punto D 4 de la Instrucción Gral. 09/17 y la formulación de cargo a la aquí recurrente por los tributos adeudados por el presunto incumplimiento del DIT n°13073IT14002479R . (cfme. art. 274 del CA).
Que, por lo demas la actora recién toma conocimiento del sumario en trato al notificarse del dictado de la resolución apelada en autos, en fecha 03/06/2019 (ver fs. 40 de las act. adm.) en la que se le reclama el pago de los tributos que corresponderían por el incumplimiento del DIT en cuestión.
Que con relación a la corrida de vista el Dr. Alfredo Abarca señaló "....es la pieza fundamental del ejercicio del derecho de defensa del imputado dentro del procedimiento para las infracciones y para los delitos en sede aduanera. La falta de otorgamiento de la vista o su notificación defectuosa acarrea la nulidad de toda actuación futura, porque ésta es la única posibilidad que concede la ley para la defensa, y de no cumplirse con este acto procesal se estarían violando derechos básicos protegidos constitucionalmente (art. 18 CN) (Procedimientos Aduanero y Penal Cambiario, pag. 225, 1ª edición, Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Guía Práctica; Ediciones Iara, 2017).
Que por lo expuesto y toda vez que la omisión de correr vista a la importadora le impidió ejercer debidamente su derecho de defensa, causándole un perjuicio que no es susceptible de ser subsanado en esta instancia, vulnerándose elementales principios de jerarquía constitucional, derecho a ser oído y derecho al debido proceso, en cuanto se exige el pago de tributos por la supuesta comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA sin haberse verificado ni constatado la misma -conforme artículo 274 apartado 1 y 2-, no cabe más que declarar la nulidad del artículo 3° de la resolución apelada planteada por la recurrente en cuanto la intima al pago de tributos, con costas al fisco.
VI.-Que por la forma en que se resuelve la presente no corresponde analizar los demás planteos de la actora.
Por ello **VOTO POR:**
Declarar la nulidad del art. 3 de la Resolución DE PRLA N° 4858/19 en cuanto intima el pago de tributos a la recurrente, con costas a la Aduana.
El Dr. Pablo Garbarino dijo:
Que adhiere en lo sustancial al voto de la Dra. Musso.
El Dr. González Palazzo dijo:
I. Que, adhiero a la propuesta de la Dra. Musso en tanto entiende que corresponde declarar la nulidad del art.3 de la resolución recurrida en la especie, sin perjuicio de entender, por las razones que habré de exponer, que corresponde devolver los actuados a la instancia de origen para que sustancie adecuadamente el sumario infraccional en trato.
II- Que, en el marco de este análisis, la multiplicidad de casos como el que aquí nos ocupa y la defensa sistémica esbozada por el Fisco sentada, centralmente, sobre la competencia que le es propia para el dictado de normas internas con un objetivo eminentemente práctico, merecen debida receptación en este voto, pues persiste una cuestión liminar que evidencia una confusión, pues la intencionalidad práctica migra hacia lo constitucionalmente inconveniente cuando su aplicación automática o irrazonada se planta de bruces con el derecho del imputado a

obtener un pronunciamiento definitivo respecto de su situación procesal.
Cuestionar la naturaleza penal de las infracciones es ir en contra de medio siglo de pacífica jurisprudencia en ese sentido. La aplicación supletoria de Código de Procedimientos en materia penal (más allá del error en la técnica legislativa aplicada en la redacción del art.1017 al individualizarlo literalmente dejando en evidencia el paso del tiempo, pues desde la sanción del Código Aduanero, tres cuerpos normativos en la materia adjetiva –en esencia- se han sucedido hasta el actual Código Procesal Penal Federal)
Desde la incorporación del antiguo y derogado art.195 del Código Levene, en el año 1992 se sucedieron hartas discusiones respecto a cuándo podía archivarse una causa, como una modalidad de finiquitar el proceso cuando no pudiere "procederse" en el sentido de "hasta que no se incorporasen nuevos elementos a la pesquisa que permitieran avanzar con la misma". Claro está que muchos procesos quedaban "congelados" en el tiempo esperando en abarrotados anaqueles que un acto divino se produjera y así fundar el "desarchivo".
Ahora bien, como suele suceder en nuestro sistema de justicia, una herramienta pensada para optimizar los recursos del Estado, dejar de lado una investigación momentáneamente para poder dedicarle el tiempo a otra que pueda resultar "exitosa" a los fines de la pretensión del Juez o del titular de la vindicta pública, derivó en una serie de casos adonde personas identificadas en un proceso e imputadas por la comisión de un ilícito veían en ese archivo una suerte de hibernación de su derecho afectando la garantía de a obtener un pronunciamiento definitivo a su respecto en un plazo razonable.
Ya en vísperas del siglo XXI la Cámara Nacional en lo Criminal y Correccional de la Capital Federal con una prístina contundencia enseñó que "Existiendo personas imputadas de un delito, perfectamente individualizadas, sólo cabe definir su situación procesal por sobreseimiento, procesamiento o falta de mérito, o en el inicio desestimando por inexistencia de delito" (CNCrim y Correc, Sala I, 16/10/97 Causa 7653) dejando clara una premisa que se erige como columna vertebral del error en que incurre la Aduana al aplicar la instrucción 9/17: Mientras existe imputado identificado, persiste su derecho a que se resuelva definitivamente su situación procesal, postergarlo sin justificación es, sencillamente, violar el debido proceso adjetivo.
No se cuestiona la competencia de la Administración Federal para sancionar e imponer normas internas, claro está. Lo que no puede dejar de lado es que en ese orden está el destino de un derecho de un particular que declama certeza.
Si razones de oportunidad ameritan aplicar criterios de disponibilidad de la acción, el marco normativo da suficiente respuesta en el mismo Código Aduanero –a través de la bagatella- o en el mismo Código Procesal Penal Federal conforme lo normado en los arts. 30 inc.a) y 31 inc a) conforme texto sancionado por la Ley 27.482, lo que no puede permitirse en dejar en un estado de expectativa eterna la resolución de la situación procesal cuan espada de Damocles respecto del ciudadano, cuyo derecho se encuentra blindado en nuestra Constitución y en los Tratados Internaciones que la conforman por aplicación de lo allí dispuesto, precisamente en el art.75 inc.22.
Lo dicho entiendo que da cabal respuesta a una interrogante que se mantiene y no ha sido debidamente evacuada, más allá de que en casos como el que nos ocupa, adonde se imputa una infracción en los términos del art.970 del C.A. adonde, previo a disponer el archivo del sumario con fundamento radicado en el bajo monto por el que hubiera prosperado la sanción -conforme los términos de la instrucción general referida-, el servicio aduanero debió determinar en forma fehaciente si se ha configurado la infracción que fue imputada a la importadora, la que daba lugar a la aplicación de la pretendida multa y los tributos que se exigieron a la parte. Ello por cuanto la facultad de disponer de la acción penal por parte del servicio aduanero recién sería viable cuando la infracción ha quedado acreditada y, en consecuencia, fijado el monto de la sanción.
Entiéndase, es la verificación de la configuración de la infracción la que da lugar a la reproche y consecuentemente a la exigencia tributaria, amén de la suerte que siga la sanción penal a imponer.
Ello se condice con la lógica impresa al tipo de proceso que nos ocupa, ceñido a las disposiciones contenidas en la Sección XIV del Código Aduanero y que por una desacertada interpretación y aplicación de la IG en trato, bifurca su norte omitiendo la corrida de vista del art. 1101 del C.A., lo que torna nulo todos los actos procesales

–a excepción de la instrucción de sumario- contenidas en la Resolución aquí recurrida.

Por ello, he de adherirme al voto de la distinguida Vocal preopinante, en tanto I) propone la nulidad de lo dispuesto en el art.3 de la Resolución recurrida, agregando que II) corresponde expedirse en iguales términos respecto al archivo ordenado en el marco de la infracción investigada en conforme lo reglado en el art.970 del C.A., disponiendo en consecuencia, III) la devolución de los actuados para que se prosiga con el trámite de pertinente.Así lo voto.-

Por ello, por mayoría, **SE RESUELVE**:

Declarar la nulidad del art. 3 de la Resolución DE PRLA N° 4858/19 en cuanto intima el pago de tributos a la recurrente, con costas a la Aduana.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese

Suscriben la presente los Dres. Cora M. Musso (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.18 21:36:06 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.19 17:16:32 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.20 12:54:52 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.20 12:54:54 -03:00