República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-123347673-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 15 de Noviembre de 2022

Referencia: Sentencia EX-2021-70889415- MAGALCUER SOCIEDAD ANONIMA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Cora M. Musso (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**MAGALCUER SOCIEDAD ANONIMA c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2021-70889415- -APN-SGASAD#TFN**.

La **Dra. Musso** dijo:

I.- Que mediante RE-2021-70888063-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma MAGALCUER SA e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones DE PRLA nros. 5246/2017 y 364/2017. En primer lugar, plantea su nulidad, alegando violación del derecho de defensa, toda vez que la Aduana no le corrió vista de las actuaciones. Explica que recién tomó conocimiento de las imputaciones por infracción previsa en el art. 970 del CA con la notificación de las resoluciones apeladas. Señala que con fechas 30/09/2007 y 07/08/2007 operó el vencimiento de las DIT en trato y que recién el el 01/07/2021 fueron notificadas las resoluciones recurridas. Manifiesta que la Aduana se limitó a liquidar la multa y los tributos, a archivar la primera y a formular un cargo por los segundos, sin posibilidad de defensa alguna. Asegura que cumplió con la reexportación en tiempo y forma. Advierte que se encuentra vencido el plazo de conservación de la documentación (Resol. Gral Afip 2721/09 y modif.). Asimismo, plantea la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas y para percibir tributos, en los términos de los arts. 803 y 934 del CA. También plantea la prescripción en los términos del art. 56 de la ley 24.522. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se haga lugar al recurso.

II.- Que mediante IF-2021-93344421-APN-DTD#JGM se presenta el representante del Fisco nacional (AFIP- DGA) y contesta el traslado conferido. Hace una negativa genérica de los dichos de la actora y una reseña de lo actuado en sede administrativa. Solicita se rechace el planteo de nulidad, aclarando que "el Servicio Aduanero no omitió correr vista de lo actuado, decidió dejar sin efecto las actuaciones sumariales antes de llegar a ese estadío del proceso, y procedió a reclamar el tributo debido por haberse vencido el plazo para reexportar la mercadería. Hecho que se encuentra probado y que no ha sido siquiera puesto en tela de juicio en esta instancia". Niega que la acción del Fisco para percibir tributos se encuentre prescripta toda vez que "las aperturas de sumario dictadas con fecha 01/08/2012 (12210-475-2012) y 24/02/2012 (12197-10643-2006), han suspendido los plazos de prescripción de la acción para el cobro de tributos". Explica los motivos por los cuales tampoco procede el planteo de prescripción concursal. Hace reserva del caso federal y solicita se rechace el recurso intentado, con costas.

III.- Que mediante PV-2021-96144033-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones administrativas. Con fecha 9/11/2022 se elevan los autos a la Sala y se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA 12197-10643-2006 se inicia con la presentación de cancelación del DIT n° 05 001 IT14 007200T realizada por el despachante de aduanas, acompañando copias del CTC y de la DDJJ correspondientes. A fs. 11, con fecha 10/7/2007 se labra el acta de denuncia 450/07, en los términos del art. 970 del CA, en relación a la DIT n° 05 001 IT14 007200T, cuyo sobre se adjunta a fs. 12. A fs. 14, con fecha 7/2/2008 se procede a la clasificación y aforo de la mercadería en presunta infracción. A fs. 27/vta., con fecha 24/2/2012, se dispone la instrucción de sumario y corrida de vista. Cabe advertir que no hay constancias de la notificación del auto de fs. 27/vta. A fs. 30 se reliquidan los tributos. Finalmente, a fs. 32/vta. se dicta la Resolución DE PRLA 364/2017.

A su vez, la Actuación 12210-475-2012 se inició el 2/2/2012 con el acta denuncia 87/2012 por presunta infracción al régimen de importación temporaria (art. 970 del CA), con relación al despacho 06 073 IT15 000132 E, cuyo sobre se agrega a fs. 3. A fs. 6, con fecha 23/2/12 se clasifica y afora la mercadería en infracción. A fs. 7 se liquidan los tributos. A fs. 14, con fecha 1/8/2012 se instruye sumario. A fs. 15 se liquida la multa y a fs. 18 vta., con fecha 24/7/2017 se dicta la Resolución DE PRLA 5246/2017.

Que las Resoluciones DE PRLA nros. 364/2017 y 5246/2017, apeladas en autos, fueron notificadas a la actora el 1/7/2021, conforme surge de las constancias de fs. 33 vta. de la Act. 12197-10643-2006 y 19 vta. de la Act. 12210-475-2012.

V.- Que, en primer lugar, corresponde analizar el planteo de nulidad opuesto por la actora.

Que de la compulsa de las actuaciones administrativas SIGEA nros. 12197-10643-2006 y 12210-475-2012, surge que ambas se iniciaron con motivo de las denuncias nros. 450/2007 y 87/2012, respectivamente, formuladas contra la firma MAGALCUER SA, en los términos del art. 970 del CA, en relación a los DIT nros. 05 001 IT14 007200T y 06 073 IT15 000132 E, respectivamente.

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 actuaciones involucradas en la presente causa, con posterioridad a las denuncias mencionadas *ut supra* y con anterioridad a la instrucción de los respectivos sumarios, el servicio aduanero procedió a practicar la clasificación, aforo y liquidación de la multa mínima y de los tributos correspondientes a la mercadería en infracción ingresada mediante los DIT nros. 05 001 IT14 007200T y 06 073 IT15 000132 E.

Que el art. 1091 del CA 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, dispone que: “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 por su parte, el art. 1101 del CA establece 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 en el caso de la Act. 12210-475-2012 el servicio aduanero omitió correr vista de lo actuado al presunto responsable de la infracción *prima facie* verificada, de las obligaciones tributarias emergentes del DIT 06 073 IT15 000132 E, limitándose a dictar la Resolución DE PRLA 5246/2017, una de las apeladas en autos.

Que si bien en la Act. 12197-10643-2006 la Aduana dispuso en el mismo auto de instrucción de sumario la corrida de vista a la firma MAGALCUER SA y la citación en garantía a su aseguradora, lo cierto es que no se notificó a las interesadas tal acto. Conforme quedó expuesto en el apartado IV, no hay constancia en la Act. 12197-10643-2006 de la efectiva notificación del auto de fs. 27/vta.

Que, una vez instruido el sumario, se dictaron las Resoluciones DE PRLA nros. 364/2017 y 5246/2017. Nótese que en las Actuaciones 12197-10643-2006 y 12210-475-2012 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 infracciones denunciadas en cada una de ellas.

Que en ambos casos el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros se limitó a disponer el archivo de los sumarios en los términos la Instrucción Gral. 09/17 y a formular los cargos por los tributos adeudados por el presunto incumplimiento de los DIT nros. 05 001 IT14 007200T y 06 073 IT15 000132 E (cfme. art. 274 del CA).

Que la Instrucción General (DGA) 9/17 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 áreas intervinientes en las que resultará obligatoria la aplicación de la misma, el procedimiento a seguir por la referidas áreas 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", sentencia del 07/11/08, -voto al que adherí- entre otras, (confirmada por la CNACAF Sala V, sentencia 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 vinculante 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 corresponde advertir que recién el 1/7/2021 la actora tomó conocimiento de los sumarios en trato al notificarse de las resoluciones apeladas en autos, por las que se reclama el pago de los tributos que corresponderían por el incumplimiento de los DIT 05 001 IT14 007200T y 06 073 IT15 000132 E.

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 toda vez que la omisión de correr vista a la importadora (Act. 12210-475-2012) y de notificarla efectivamente a la interesada (Act. 12197-10643-2006) 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 las resoluciones apeladas en autos, en cuanto intiman a la actora 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 las Resoluciones 364/2017 y 5246/2017, dictadas en las Actuaciones SIGEA nros. 12197-10643-2006 y 12210-475-2012, en cuanto intiman el pago de tributos a la actora, con costas al Fisco.

El Dr. **Garbarino** dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Musso

El Dr. **González Palazzo** dijo:

Adhiero en lo sustancial a la propuesta nulificante formulada por la Dra Musso.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

Declarar la nulidad del art. 3 de las Resoluciones 364/2017 y 5246/2017, dictadas en las Actuaciones SIGEA nros. 12197-10643-2006 y 12210-475-2012, en cuanto intiman el pago de tributos a la actora, con costas al Fisco.

Suscriben la presente los Dres. Cora M. Musso (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.14 19:19:31 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.15 13:26:01 -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: 2022.11.15 13:39:29 -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: 2022.11.15 13:39:30 -03:00